Fisco

Non è suscettibile di trasferimento

Registro: tassazione differenziata per la costituzione di servitù

di Stefano Loconte - Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM "Jean Monnet" di Casamassima (BA) - Avvocato, di Anna Laura Antognini - Loconte & Partners

In materia di imposta di registro, aliquota differente a seconda che si tratti di "atti di trasferimento di terreni agricoli" o di "atti di costituzione di diritto reale di servitù". La servitù non è, per sua natura, un diritto di godimento "trasferibile" ex art. 1 tariffa, parte seconda, del TUR.

La sentenza n. 120/1/2014 della CTP di Campobasso depositata lo scorso 10 aprile, rappresenta un vero e proprio *unicum* nell'ambito del panorama giuridico nazionale.

I Giudici di prime cure, fornendo una minuziosa interpretazione dell'art. 1 Tariffa del D.P.R. n. 131/1986, hanno stabilito che, ai fini dell'applicazione delle diverse aliquote in ambito di imposta di registro, la **costituzione di una servitù** non può essere ricompresa tra i casi di "**trasferimento**" previsti nella seconda parte del predetto dispositivo.

È stato pertanto accolto il ricorso di un contribuente, il quale, mediante impugnazione dell'avviso di liquidazione con il quale l'Agenzia delle Entrate aveva recuperato la differenza dell'imposta di registro in applicazione dell'aliquota del 15% anziché quella dell'8%, aveva lamentato la violazione dell'art. 1 Tariffa, Parte Prima del D.P.R. n. 131/1986 poichè, facendo questa **espresso riferimento** agli "**atti traslativi** o **costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento**", non era stato ricompreso l'atto notarile di costituzione di una servitù.

L'interpretazione del dispositivo normativo sopra citato compiuta dal contribuente e giustamente ribadita e sostenuta dai Giudici, non lascia adito a dubbi: la **servitù prediale** è un **diritto reale di godimento** imposto su un fondo per l'utilità di altro fondo. Il terreno rappresenta elemento imprescindibile dalla natura stessa di tale diritto tale da determinarne l'inalienabilità e l'incedibilità, motivo per il quale il **diritto** stesso **non può essere separato dal fondo** sul quale è stato costituito.

Non sarebbe pertanto giuridicamente corretto né tantomeno possibile parlare di "**trasferimento**" quando si parla di **diritto di servitù**. Su questo la norma è chiara: per gli "atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento" si applica l'aliquota dell'8% mentre "se il trasferimento ha per oggetto terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti diversi dagli imprenditori agricoli" l'aliquota si eleva al 15%.

Il convincente ragionamento dei Giudici di prime cure è stato il seguente: se il Legislatore ha usato il termine "**trasferimento**", ha circoscritto l'ambito di applicabilità dell'**aliquota del 15% solo ed esclusivamente** a questi casi, escludendo, evidentemente, gli atti, come quello di specie, di costituzione del diritto di servitù.

D'altronde, sulla base di una interpretazione letterale della norma, "*ubi lex voluit, dixit, ubi noluit, tacuit*", non si può accordare all'enunciato linguistico un significato diverso (che sia più ristretto o più esteso - come in questo caso) da quello espresso a parole e pertanto voluto dal Legislatore.

La seconda parte della norma parla unicamente di atti di trasferimento e pertanto, come ampiamente sostenuto dai Giudici, non si sarebbe potuto dare accoglimento alla tesi difensiva dell'Agenzia delle Entrate la quale, erroneamente, aveva esteso tale categoria anche agli atti costitutivi di diritti reali di godimento indicati, invece, nella prima parte.

Come già affermato dalla Corte di Cassazione "[...] la norma giuridica deve essere interpretata, innanzi tutto e principalmente, dal punto di vista letterale, non potendosi al testo attribuire altro senso se non quello fatto palese dal significato proprio delle parole secondo la connessione di esse, pertanto, nell'ipotesi in cui l'interpretazione letterale di una norma di legge sia sufficiente ad individuarne, in modo chiaro ed univoco, il relativo significato e la connessa portata precettiva, l'interprete non deve ricorrere al criterio ermeneutico sussidiario specie se, attraverso siffatto procedimento, possa pervenirsi al risultato di modificare la volontà della norma, così come inequivocabilmente espressa dal legislatore [...]" (cfr. Cassazione civile, sentenza n. 1111 del 26 gennaio 2012).

Diversamente ragionando si sarebbe **stravolto** l'**istituto giuridico del diritto di servitù** nei suoi elementi essenziali poiché, al di là della già di per sé esaustiva interpretazione letterale - che non lascia dubbi - nell'ottica anche di una susseguente interpretazione *mens legis* risulta altrettanto evidente, per le ragioni esposte in richiamo alla decisione della CTP di Campobasso, che, parlando della **servitù**, questo diritto **non può essere suscettibile di** "**trasferimento**" a differenza degli altri diritti reali di godimento "ma può **solo** essere **costituita** (come è avvenuto nella specie) **oppure** essere **estinta**".

Ai fini dell'imposta di registro, l'atto di **trasferimento di un fondo agricolo** e l'**atto costitutivo di una servitù** devono essere pertanto, alla luce della sentenza in esame e fintanto che la giurisprudenza non muti tale orientamento, oggetto di **tassazione differenziata**: nel primo caso si applicherà l'aliquota più elevata del 15%, nel secondo caso quella dell'8%.

Il predetto principio sancito dalla sentenza *de qua*

Copyright Wolters Kluwer Italia © Riproduzione riservata

rappresenta senz'altro una assoluta novità.

Riferimenti normativi

Commissione tributaria provinciale Campobasso, sez. I, sentenza 10/04/2014, n. 120

Copyright Wolters Kluwer Italia © Riproduzione riservata