

Sulla tassazione degli atti di costituzione di servitù su terreni

Cass. Sez. Trib. 2 settembre 2024, n. 23494 - De Masi, pres.; Candia, est.; Celentano, P.M. (conf.) - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. Società Gasdotti Italia Spa (avv.ti Salvatore e Mazzei). (*Conferma Comm. trib. reg. Molise 2 novembre 2017*)

Imposte e tasse - Atti di costituzione di servitù su terreni - Trasferimento del bene - Esclusione.

(*Omissis*)

FATTO

1. Oggetto di controversia sono trentotto avvisi di liquidazione dell'imposta di registro emessi dall'Agenzia delle Entrate in relazione ad altrettanti rogiti notarili aventi ad oggetto atti di costituzione di servitù su terreni, con i quali l'Ufficio recuperava a tassazione la maggiore imposta di registro nella misura proporzionale del 15% rispetto a quella autoliquidata dalla suindicata società nella percentuale dell'8%.
2. la Commissione tributaria regionale del Molise rigettava l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate contro la sentenza n. 84/3/2013 della Commissione tributaria provinciale di Campobasso, assumendo, in linea con quanto già ritenuto dal primo Giudice ed in base agli argomenti di natura sistematica ricavabili dalla pronuncia di Corte del 24 novembre 2003, n. 16495, che il termine "*trasferimento*" contenuto nell'art. 1 della Tariffa allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (da ora anche TUR) non poteva riferirsi al diritto di servitù, trattandosi di diritto oggetto di costituzione, risultando la suddetta norma chiara nello stabilire la misura percentuale dell'8% per gli atti di costituzione di servitù e, al secondo comma, la misura del 15% per gli atti di trasferimento di terreni agricoli a favore di soggetti diversi dagli imprenditori agricoli.
3. L'Agenzia delle Entrate proponeva ricorso per cassazione avverso la predetta pronuncia, con atto notificato il 30 aprile 2018, sulla base di un unico articolato motivo.
4. La Società Gasdotti Italia Spa resisteva, notificando in data 8 giugno 2018 controricorso e depositando in data 28 marzo 2024 memoria ex art. 378 cod. proc. civ.

DIRITTO

1. Con l'unico articolato motivo di impugnazione, l'Agenzia delle Entrate ha eccepito, con riferimento all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione dell'art. 1, comma 1, periodi 1 e 3, della Tariffa Parte I, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, assumendo che prima dell'entrata in vigore del testo unico dell'imposta di registro non si dubitava dell'assoggettabilità all'aliquota del 15% degli atti costitutivi di servitù su terreni agricoli e che tale soluzione era stata ritenuta applicabile anche dopo l'entrata in vigore del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 citato. Nello specifico, l'Ufficio ha sostenuto che, "*(...) in ossequio al principio generale stabilito per l'applicazione dell'imposta di registro, si deve aver riguardo alla intrinseca natura ed agli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione*" e che "*nel caso concreto con gli atti pubblici è stato costituito un diritto reale (di servitù) (...), in relazione al quale, "ai fini della risoluzione della controversia, deve aversi riguardo alla natura del terreno anziché a quello della costituenda servitù"*" (v. pagina n. 9 del ricorso), per cui, essendo il fondo servente su cui è stata costruita la servitù un terreno agricolo, la tassazione deve conformarsi alla misura del 15% stabilita dall'art. 1 della tariffa. L'Agenzia ha ritenuto che l'interpretazione letterale fornita dalla sentenza della Corte di Cassazione con la pronuncia n. 16495/2003 fosse restata isolata e scontasse il limite di non aver fornito un'interpretazione sistematica della norma menzionata, laddove il legislatore con il primo periodo dell'art. 1 della citata Tariffa aveva inteso "*(...) raggruppare tutte le ipotesi di atti (...) e nei successivi periodi, invece di ripeterne l'elenco, si è limitato a usare il termine "trasferimento" in un'accezione evidentemente più ampia, ricomprendente, tra l'altro, tutti gli atti avente ad oggetto terreni agricoli*" (v. pagina n. 10 del ricorso).
2. Il ricorso va respinto.
3. Giova rammentare che l'art. 1 della Tariffa allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, *ratione temporis* applicabile, sottoponeva:
 - a. all'aliquota dell'8% gli "*Atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere e atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento, compresi la rinuncia pura e semplice agli stessi, i provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e i trasferimenti coattivi*";
 - b. all'imposta del 15% "*(...) il trasferimento (n.d.r. che) ha per oggetto terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale*".
4. Questa Corte ha avuto modo di ritornare sul tema in rassegna (v. Cass., Sez. T, 5 settembre 2019, n. 22201, Cass., Sez.



T, 5 settembre 2019, n. 22200, Cass., Sez. T, 5 settembre 2019, n. 22198 e Cass., Sez. T, 5 settembre 2019, n. 22199), ribadendo la tesi della menzionata pronuncia n. 16495/2003, sulla base di condivisi argomenti non scalfiti dalle ragioni poste a base del ricorso e che, quindi, vanno interamente ribaditi, osservando che:

- ai sensi dell'art. 1027 cod. civ. la servitù prediale, che costituisce un diritto reale di godimento, consiste nel peso imposto sopra un fondo per l'utilità di un altro fondo appartenente ad un diverso proprietario;

- l'*utilitas* è collegata alla predialità nel senso che non può essere identificata soggettivamente in relazione agli interessi personali del proprietario del fondo dominante, ma deve risultare direttamente e oggettivamente *"dalla natura e dalla destinazione del fondo dominante"*; essa si ispira al carattere della predialità, che permea di sé l'intera struttura legale delle servitù;

- come diritto reale, la servitù si caratterizza per la cd. inerenza, che consiste nel rendere inseparabile il diritto di servitù dalla proprietà del fondo dominante, il che comporta - per quanto più direttamente rileva ai fini che occupano - che il diritto di servitù non può essere trasferito separatamente dalla proprietà del fondo dominante (cosiddetta inalienabilità della servitù) e che non è, inoltre, ammissibile una concessione separata del godimento (che costituisce il contenuto) della servitù, né sotto forma di costituzione di un diritto reale di usufrutto, di uso o anche di servitù, né sotto forma di un contratto di locazione (cosiddetta incedibilità dell'esercizio della servitù); con il trasferimento della proprietà del fondo dominante si trasferiscono normalmente le servitù che ineriscono attivamente a tale fondo, anche se nulla è stato stabilito al riguardo nell'atto di trasferimento (cosiddetta ambulatorietà della servitù). Infine, il diritto di servitù è legato alla proprietà del fondo dominante da un intimo nesso di accessorietà di strumentalità;

- *"Questa Corte, come ricordato dall'Agenzia delle Entrate nel ricorso, si è pronunciata in tema di tassazione di servitù prediali con la sentenza n. 16495 del 2003, chiarendo che il nuovo testo della prima parte allegata al D.P.R. n. 131 del 1986 ha accorpato nell'articolo 1 le disposizioni degli articoli lei bis del D.P.R. n. 634 del 1972, dando all'intera materia degli atti traslativi della proprietà dei beni immobili e degli atti traslativi e costitutivi dei diritti reali di godimento sugli stessi, una veste più organica"* (così Cass., Sez. T, 5 settembre 2019, n. 22201, Cass., Sez. T, 5 settembre 2019, n. 22200, Cass., Sez. T, 5 settembre 2019, n. 22198 e Cass., Sez. T, 5 settembre 2019, n. 22199);

- va evidenziata *"la distinzione introdotta dal primo periodo della tariffa solo per i tipi di atti e non più, come nel sistema precedente, per tipi di beni che ne formano oggetto"*, dovendosi precisarsi che *"la distinzione ora corre tra atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili (terreni, fabbricati) e atti traslativi di diritti reali di godimento (superficie, enfiteusi, usufrutto, servitù, uso, abitazione), da una parte, e atti costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento dall'altra"* (v. pronunce sopra citate);

- *"L'interpretazione offerta dalla sentenza n. 16495 del 2003 richiamata si basa sulla piana lettura della norma, che non sembra contemplare il criterio di gradazione della tassazione fondato sulla natura del bene, facendo riferimento, invece, alla tipologia dell'atto portato alla registrazione"*, cui va aggiunta *"la considerazione che l'imposta di registro è un'imposta d'atto" collegata ad atti o negozi giuridici, i quali devono o possono essere oggetto di registrazione"*, per cui *"se tale è l'architettura della normativa, che, ripetesi, contrappone gli atti traslativi a quelli costitutivi di diritti reali di godimento, quali le servitù prediali, e fa ricadere tra i primi i trasferimenti coattivi" di immobili o di diritti reali di godimento – sembra indiscutibile che il termine "trasferimento" conformemente all'etimo latino, sia stato usato dal legislatore per indicare tutti gli atti che prevedono il passaggio da un soggetto ad un altro della proprietà di beni immobili o della titolarità di diritti reali immobiliari di godimento"*;

- *"Ulteriore corollario è che il termine in questione non può essere riferito agli atti che costituiscono diritti reali di godimento come la servitù, la quale non comporta trasferimento di diritti o facoltà del proprietario del fondo servente ma (n.d.r. una mera) compressione del diritto di proprietà di questi a vantaggio di un determinato fondo (dominante)"* (così v. Cass., Sez. T, 5 settembre 2019, n. 22201, Cass., Sez. T, 5 settembre 2019, n. 22200, Cass., Sez. T, 5 settembre 2019, n. 22198 e Cass., Sez. T, 5 settembre 2019, n. 22199).

5. Va, quindi, ribadito che la servitù "si costituisce" e non si trasferisce, nel senso che non è autonomamente alienabile, non può, cioè, essere trasferita separatamente dalla proprietà del fondo dominante, né può essere ammissibile una concessione separata del godimento della servitù.

Non può, pertanto, essere condivisa la tesi sostenuta dall'Agenzia delle Entrate secondo cui agli atti costitutivi di servitù sui terreni agricoli si applica l'imposta di registro nella misura del 15% anziché dell'8%, tenuto conto che il legislatore ha utilizzato i termini *"costituzione"* e *"trasferimento"* in ragione della natura giuridica degli atti negoziali che le parti hanno posto in essere, sicché il termine *"trasferimento"* non può essere concepito in un'accezione più ampia.

Va, invece, ribadito il principio già espresso da questa Corte con sentenza n. 16495 del 2003 secondo cui: *"Il termine trasferimento contenuto nell'art. 1, della tariffa allegata al D.P.R. n. 131 del 1986, è stato adoperato dal legislatore per indicare tutti quegli atti che prevedono il passaggio da un soggetto ad un altro della proprietà di beni immobili o della titolarità di diritti reali immobiliari di godimento e non può essere riferito agli atti che costituiscono diritti reali di godimento come la servitù, la quale non comporta trasferimento di diritti o facoltà del proprietario del fondo servente ma (n.d.r. una mera) compressione del diritto di proprietà di questi a vantaggio di un determinato fondo (dominante)"* (così v. Cass., Sez. T, 5 settembre 2019, n. 22201, Cass., Sez. T, 5 settembre 2019, n. 22200, Cass., Sez. T, 5 settembre 2019, n. 22198 e Cass., Sez. T, 5 settembre 2019, n. 22199, cit.).

6. La sentenza impugnata, ispiratasi a detti principi, non merita, quindi, censura, per cui il ricorso va rigettato.

7. Le spese di giudizio seguono la soccombenza e si liquidano nella misura di cui al dispositivo.

P.Q.M.

la Corte rigetta il ricorso e condanna l'Agenzia delle Entrate al pagamento delle spese di lite del presente grado di giudizio, che liquida in favore della Società Gasdotti Italia Spa nella misura di 1.800,00 euro per competenze, oltre accessori e 200,00 euro per spese vive.

(Omissis)

