



Roma, 10 ottobre 2008

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

OGGETTO: *Interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 - Servitù di passaggio su fondo rustico – Trattamento fiscale dell'indennità percepita - Art. 67 del Tuir*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 67 del Tuir è stato esposto il seguente

QUESITO

Una società di trattamento e stoccaggio rifiuti ha ottenuto l'approvazione della Provincia di ... per la realizzazione di un nuovo impianto per il trattamento dei rifiuti compostabili. Tale approvazione comporta la dichiarazione di pubblica utilità, urgenza ed indifferibilità dei lavori.

L'impianto sarà realizzato su un terreno che non ha accesso alla pubblica via in quanto intercluso da altri fondi. Al fine di consentire il collegamento dell'impianto alla pubblica via è stato previsto, pertanto, il transito su un terreno attiguo, di proprietà dell'istante.

Per evitare l'esproprio per pubblico interesse, l'istante, proprietario del terreno, intende costituire per atto pubblico una servitù di passaggio volontaria, della durata di dieci anni, in favore del fondo sul quale verrà realizzato l'impianto.

A fronte di tale diritto di servitù, riceverà un corrispettivo pari a 500.000 euro da corrisponderci in dieci rate annuali di euro 50.000 ciascuna.

Al riguardo, l'istante, che fa presente di non essere coltivatore diretto e di essere proprietario del fondo rustico da meno di cinque anni, chiede di sapere se l'indennità (*rectius* corrispettivo) per la costituzione del diritto di servitù di passaggio concorra alla formazione della base imponibile dell'Irpef.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che l'indennità di servitù non concorra alla formazione della base imponibile dell'Irpef e, più dettagliatamente, è dell'avviso che tale importo non costituisca plusvalenza ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. b), del Tuir, in quanto la costituzione del diritto di servitù non implica la perdita della proprietà del bene.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Nell'ambito della categoria dei diritti reali si distinguono i diritti reali su cosa altrui, i quali, presupponendo una scissione delle facoltà attinenti al diritto di proprietà, comportano che talune di esse vengano comprese in modo che un terzo possa esercitare un diritto che ha come contenuto dette facoltà.

La servitù prediale, ricompresa nella predetta categoria, consiste, ai sensi dell'art. 1027 c.c., "*nel peso imposto sopra un fondo per l'utilità di un altro fondo appartenente a diverso proprietario*" e può essere coattiva (v. Libro III, Titolo VI, Capo II del c.c.) o volontaria (v. successivo Capo III).

Occorre quindi stabilire se la costituzione volontaria della servitù prediale indicata nell'istanza dia luogo a materia imponibile e se, nel caso di specie, il corrispettivo pattuito a favore del proprietario del fondo servente possa concorrere alla formazione di una plusvalenza imponibile ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera b) del TUIR.

Al riguardo, si fa presente che l'art. 9, comma 5, del Tuir, stabilisce che *“ai fini delle imposte sui redditi le disposizioni relative alle cessioni a titolo oneroso valgono anche per gli atti a titolo oneroso che importano costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento”*.

Sulla base della disposizione citata, la costituzione di una servitù va ricondotta all'art. 67, comma 1, lettera b), primo periodo, del Tuir, concernente le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di beni immobili.

Ai sensi del predetto articolo, infatti, se il bene immobile consiste in un terreno agricolo o in un fabbricato la relativa cessione a titolo oneroso realizza plusvalenza tassabile se interviene entro cinque anni dall'acquisto.

Nel caso di specie l'istante intende costituire volontariamente una servitù di passaggio, per un periodo di tempo determinato pari a dieci anni, in favore di un fondo attiguo di proprietà della società autorizzata alla realizzazione dell'impianto di smaltimento dei rifiuti, ricevendo in cambio una indennità pari a 500.000 euro.

Ad avviso della scrivente, la fattispecie rappresentata presenta i requisiti per essere assimilata alla cessione a titolo oneroso di beni immobili disciplinata dall'art. 67, comma 1, lett. b), primo periodo, del Tuir.

Posto che la costituzione del diritto di servitù in esame genera plusvalenza, occorre individuare le modalità di determinazione della stessa.

In linea generale, ai sensi dell'art. 68, comma 1, del Tuir, la plusvalenza è costituita dalla differenza tra i *“corrispettivi percepiti nel periodo di imposta e il prezzo di acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo”*.

Nel caso di specie, mentre non si pongono problemi in ordine alla determinazione del corrispettivo della servitù, contrattualmente determinato, per individuare il prezzo di acquisto originario della stessa può essere utilizzato un criterio di tipo proporzionale, fondato sul rapporto tra il valore complessivo attuale del terreno agricolo e il corrispettivo percepito per la costituzione della servitù.

Sempre in relazione alle modalità di determinazione della plusvalenza, occorre poi considerare che nel caso di specie l'indennità di servitù non sarà percepita in un'unica soluzione, ma sarà ripartita in dieci annualità di pari importo.

Ne consegue che, nel rispetto del principio di cassa, la plusvalenza dovrà essere computata in aumento del reddito complessivo relativo al periodo d'imposta in cui è stata percepita la singola rata convenuta nella percentuale riferibile a tale singola annualità.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.