

**Risposta n. 232**

**OGGETTO:** Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Imposta di registro per i provvedimenti di occupazione temporanea delle aree necessarie alla realizzazione delle opere relative alle infrastrutture lineari energetiche.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

**QUESITO**

La società istante è una società che ha come oggetto statutario l'esercizio diretto e/o indiretto, in Italia e all'estero, anche tramite partecipazione diretta o indiretta a società, enti o imprese, di attività regolate di trasporto e dispacciamento di gas naturale, nonché di ogni altra attività economica collegata da un nesso di strumentalità o accessorietà con una o più delle attività precedentemente indicate, ivi inclusa l'attività di misura dell'energia, nonché la gestione di mercati organizzati del gas, il tutto nell'osservanza delle disposizioni di legge e regolamentari applicabili.

L'istante, anche in via strumentale, può compiere tutte le operazioni necessarie o utili per il conseguimento dell'oggetto sociale, quali ad esempio operazioni industriali, commerciali, mobiliari, immobiliari e finanziarie, ovvero svolgere attività connesse con la difesa e il recupero dell'ambiente e la salvaguardia del territorio.

Nello svolgimento delle proprie funzioni, la Società si conforma a tutti gli

obblighi e adempimenti previsti in capo al gestore del sistema di trasporto di gas naturale in regime di separazione proprietaria previsti dal decreto legislativo 1° giugno 2011, n. 93 e successive modificazioni. La società istante si trova, quindi, in concreto, a gestire sul territorio nazionale una rete di metanodotti destinata al trasporto e al dispacciamento del gas naturale, composta da un sistema di tubature e condotte in grado di congiungere il luogo di produzione con il luogo di consumo di detta risorsa.

La Società si occupa anche della costruzione dei metanodotti, i quali, ai sensi del d.lgs. n. 164 del 2000, sono considerati opere di pubblico interesse rientranti fra le infrastrutture energetiche lineari.

La realizzazione di tali opere comporta l'apertura di un particolare procedimento amministrativo unico, regolamentato dalle specifiche "*Disposizioni in materia di infrastrutture lineari energetiche*" contenute nel capo II del d.P.R. n. 327 del 2001, che vede coinvolte, da un lato, la Società istante, in qualità di "*beneficiario dell'espropriazione*" e soggetto che, ai sensi dell'art. 3, comma 1, punti c) e d) del d.P.R. n. 327 del 2001 (TUE), richiede, l'espropriazione delle aree interessate dai lavori per la costituzione dei metanodotti e, dall'altro l'Autorità Espropriante, da intendersi, ai sensi, invece, dell'art. 3, comma 1, punto b) del TUE, come l'autorità amministrativa titolare del potere di espropriare che cura il relativo procedimento.

A valle dell'*iter* procedimentale previsto dal TUE, il beneficiario dell'esproprio può, ai sensi dell'art. 20 TUE, attivare il procedimento finalizzato alla determinazione provvisoria dell'indennità di espropriazione.

Tuttavia, qualora l'avvio dei lavori rivesta carattere di particolare urgenza, tale da non consentire l'attivazione della procedura ordinaria contemplata dal citato art. 20, è possibile ricorrere, ai sensi del successivo articolo 22 del TUE alla "*Determinazione urgente dell'indennità provvisoria*", per effetto della quale il decreto di esproprio e la relativa indennità provvisoria possono essere emanati e determinati in via d'urgenza, senza particolari indagini e formalità per la loro esecuzione.

Fermo restando il quadro normativo sopra descritto, sempre con riferimento alla

particolare disciplina che il TUE riserva alle infrastrutture lineari energetiche dichiarate di pubblica utilità, l'art. 52-quinquies del TUE prevede ulteriormente, e con esclusivo riferimento a tali opere, che, qualora l'avvio dei lavori rivesta carattere di urgenza, possa essere emanato ed eseguito anche un decreto di occupazione anticipata, in base al procedimento di determinazione urgente delle indennità di espropriazione, senza particolari indagini o formalità e con le modalità di cui all'art. 52-nonies del citato Testo unico su istanza del beneficiario dell'espropriazione.

In tale prospettiva e venendo al caso di specie, qualora per lo svolgimento dei lavori di realizzazione del metanodotto si renda strettamente necessario avere a disposizione, per un periodo di tempo limitato, taluni terreni per l'espletamento di tutte le attività necessarie a consentire la posa delle opere, e non sia stato possibile raggiungere a tal fine un accordo bonario con i titolari dei fondi interessati, la società istante provvede ad inoltrare una specifica istanza all'Autorità Espropriante, che in precedenza ha emesso l'Autorizzazione Unica, al fine di ottenere il rilascio dell'apposito decreto di imposizione di servitù e di occupazione temporanea, specificamente contemplato dall'art. 52-octies del TUE.

Si tratta, quindi, di decreti aventi  $\zeta$  per espresso rinvio normativo - gli stessi contenuti del decreto di esproprio, disciplinato dall'art. 23 del TUE, attraverso i quali viene autorizzato e disposto, in favore dell'istante sia l'asservimento coattivo dei fondi interessati dall'esecuzione dei lavori tramite l'imposizione di una servitù di metanodotto, finalizzata a consentire operazioni come lo scavo, l'interramento, l'installazione di apparecchi di sfiato e cartelli segnalatori, la costruzione di Punti Intercettazione Linea (cosiddetti P.I.L.) e ad assicurare il rispetto delle condizioni di sicurezza per l'esercizio del gasdotto, che, parallelamente, il diritto della Società - anche a mezzo delle sue imprese appaltatrici - di occupare per tutto il tempo occorrente, o per un arco temporale espressamente indicato dal decreto, l'area necessaria per la realizzazione dei lavori stessi. Le due componenti (servitù e occupazione temporanea) risultano assolutamente autonome e distinte e comportano,

conseguentemente, la liquidazione di due distinte ed autonome tipologie di indennizzo.

Accanto all'occupazione temporanea d'urgenza preordinata all'espropriazione, la quale presuppone e precede la successiva vicenda ablatoria e non contempla, quindi, la restituzione del bene al suo proprietario, poiché ad essa segue l'occupazione definitiva per effetto del vero e proprio decreto di esproprio, si rinviene, dunque, anche una seconda e diversa tipologia di occupazione che è, invece, quella temporanea delle aree non soggette a esproprio di cui all'art. 22, 49 e 52-octies TUE, alla quale - come nel caso di specie  $\zeta$  si ricorre qualora risulti necessario disporre temporaneamente del bene altrui per la corretta esecuzione dei lavori relativi ad opere di pubblica utilità indipendentemente dalla successiva procedura ablatoria.

Tale occupazione, quindi, risultando meramente strumentale, non è preordinata all'esproprio e, pertanto, come anticipato, presuppone, diversamente dal primo istituto descritto, la restituzione dell'immobile o del terreno al relativo titolare, una volta che sia cessata l'indifferibile condizione di urgenza.

Ebbene, come anticipato, con il decreto di cui all'art. 52-octies TUE, unitamente alla disposizione di servitù e di occupazione temporanea, vengono determinate provvisoriamente, e in via d'urgenza, secondo le modalità previste dall'art. 22 TUE  $\zeta$  ossia senza le particolari indagini o formalità che, di norma, caratterizzano il procedimento ordinario di determinazione dell'indennità provvisoria, disciplinato e contemplato dal diverso art. 20 TUE  $\zeta$  anche le due distinte somme che a titolo di indennità, per ciascuna delle due imposizioni (costituzione di servitù ed occupazione temporanea), dovranno essere corrisposte dal beneficiario del provvedimento al titolare del terreno/immobile gravato dai suddetti vincoli.

Fermo restando il quadro normativo sopra descritto, tutti i decreti che ordinariamente e ciclicamente vengono emessi in favore della Società istante dalle varie competenti Autorità Esproprianti ai sensi degli articoli 22 e 52-octies, nonché 49 e 50 TUE, attraverso i quali viene disposto nei confronti della Società il diritto di servitù e di occupazione temporanea di terreni o fondi di proprietà altrui per il regolare

svolgimento dei lavori preordinati alla realizzazione dei metanodotti, sono soggetti a registrazione presso il competente Ufficio dell'Agenzia delle entrate.

Fermo restando il trattamento impositivo afferente i decreti di costituzione di servitù, la cui individuazione appare più lineare ed agevole, l'istante, attraverso la presente e per quanto qui di interesse, chiede di conoscere quale sia il trattamento da riservare, ai fini dell'imposta di registro, ai richiamati provvedimenti amministrativi per la parte in cui dispongono l'occupazione temporanea e, in particolare, quale sia l'aliquota in tal caso applicabile.

Nello specifico, l'istante intende avere conferma che i decreti emessi ai sensi dell'art. 22 e 52-octies del TUE, con cui l'Autorità competente dispone in favore dell'istante l'occupazione temporanea delle aree necessarie alla realizzazione delle opere relative alle infrastrutture lineari energetiche siano soggetti, ai fini della liquidazione dell'imposta di registro, all'aliquota prevista per la locazione di beni immobili dall'art. 5, comma 1, della Tariffa, Parte Prima del d.P.R. n. 131 del 1986, da applicare alla relativa indennità provvisoria quale base imponibile per la determinazione del tributo. Residua, infatti, il dubbio che l'indennità di occupazione temporanea determinata in via provvisoria dai decreti emessi ai sensi dell'art. 52-octies TUE possa essere assimilata non ad un'indennità di natura compensativa per l'acquisizione di un diritto personale di godimento del bene immobile, quanto, piuttosto ad un'indennità di natura risarcitoria, che il beneficiario del provvedimento è tenuto a corrispondere al proprietario del terreno occupato per ristorarlo del temporaneo mancato godimento dell'immobile, come tale tassata ai fini dell'imposta di registro applicando la diversa aliquota "residuale" del 3% prevista dal diverso articolo 9 della Tariffa, Parte Prima del d.P.R. n. 131 del 1986.

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante non ritiene che nel caso di specie possa trovare applicazione, come

invece avviene per la costituzione di servitù prediale disposta dallo stesso decreto dirigenziale, l'art. 1, comma 1, primo capoverso, della Tariffa, Parte Prima, del d.P.R. n. 131 del 1986, che assoggetta ad aliquota proporzionale del 9% 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*».

Ed infatti, l'imposizione di un'occupazione temporanea delle superfici non soggette ad esproprio, risolvendosi nella mera facoltà per il beneficiario di poter utilizzare per tutto il tempo occorrente le aree interessate dall'esecuzione dei lavori, al fine di poter compiere le operazioni necessarie alla realizzazione delle opere che intende compiere, non comporta alcun trasferimento della proprietà o di altro diritto reale sul bene, circostanza che la norma richiamata  $\zeta$  secondo un'interpretazione sistematica  $\zeta$  intende tassare applicando l'aliquota del 9%.

L'istante ritiene invece che i decreti emessi ai sensi dell'artt. 22 e 52-octies, nonché 49 e 50 del TUE, con cui l'Autorità competente dispone in favore della stessa istante l'occupazione temporanea delle aree necessarie alla realizzazione delle relative alle infrastrutture lineari energetiche ed indica l'ammontare della relativa indennità siano soggetti, ai fini della liquidazione dell'imposta di registro e con riferimento a tale specifica componente di indennizzo, all'aliquota prevista per la locazione di beni immobili dall'art. 5, comma 1, della Tariffa, Parte Prima del d.P.R. n. 131 del 1986, in quanto l'indennizzo provvisorio che il beneficiario del provvedimento deve corrispondere al titolare del bene per il suo mancato godimento durante tale periodo è assimilabile al corrispettivo pagato per la locazione di bene immobile (nella specie, fondi rustici).

Tale corrispettivo, infatti, risulta avere le medesime caratteristiche tipiche delle indennità di occupazione corrisposte anteriormente o posteriormente al periodo di vigenza di un regolare contratto di locazione, le quali, pertanto, assumono una funzione di corrispettivo per il godimento di un determinato bene.

La conclusione esposta, a parere dell'istante, appare confermata dai chiarimenti di prassi resi con la Risoluzione. n. 251543/76 del 21 gennaio 1977 Dir. TT.AA., la quale, sebbene risalente, ha espressamente escluso che la somma versata a titolo di corrispettivo per il mancato godimento di un terreno durante la sua occupazione temporanea  $\zeta$  determinata per effetto di un decreto prefettizio - nel periodo antecedente l'effettivo trasferimento del bene stesso, tramite la stipulazione del relativo atto di compravendita, possa essere assoggettata, ai fini dell'imposta di registro, alla medesima aliquota proporzionale dell'8% (ora 9%) con cui viene tassato il corrispettivo per l'acquisto del bene, non realizzando, in concreto, il trasferimento della proprietà o di un diritto reale di godimento.

Per contro, il richiamato documento ha, invece, espressamente sancito che la suddetta indennità deve, invece, essere più propriamente ricondotta ed assimilata o all'indennità compensativa dell'acquisizione di un diritto personale di godimento del bene immobile, riconducibile al corrispettivo di un contratto di locazione, in quanto tale tassata, nel caso specifico oggetto di pronunciamento, con l'aliquota dello 0,5% prevista per la locazione di fondi rustici, ai sensi dell'articolo 5, comma 1, lett. a) della Tariffa, Parte Prima del d.P.R. n. 131 del 1986.

Ciò in quanto, l'indennità provvisoria di occupazione temporanea determinata dai decreti di cui all'art. 52-octies è, con tutta evidenza, un'indennità che ha come funzione quella di compensare l'acquisizione di un diritto personale, consistente nel godimento da parte del beneficiario del provvedimento (nel caso specifico, l'istante) del bene immobile, ossia del terreno altrui sul quale la Società è titolata a svolgere - e per il tempo occorrente - tutti i lavori necessari alla realizzazione e posa in opera del metanodotto in costruendo.

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'articolo 49 del d.P.R. 8 giugno 2001, n. 327, recante il Testo unico delle

disposizioni legislative e regolamentari in materia di espropriazione per pubblica utilità (TUE), prevede che *«L'autorità espropriante può disporre l'occupazione temporanea di aree non soggette al procedimento espropriativo anche individuate ai sensi dell'articolo 12, se ciò risulti necessario per la corretta esecuzione dei lavori previsti.*

*Al proprietario del fondo è notificato, nelle forme degli atti processuali civili, un avviso contenente l'indicazione del luogo, del giorno e dell'ora in cui è prevista l'esecuzione dell'ordinanza che dispone l'occupazione temporanea».*

Ai sensi dell'articolo 52-octies dello stesso TUE *«Il decreto di imposizione di servitù relativo alle infrastrutture lineari energetiche, oltre ai contenuti previsti dall'articolo 23, dispone l'occupazione temporanea delle aree necessarie alla realizzazione delle opere e la costituzione del diritto di servitù, indica l'ammontare delle relative indennità, e ha esecuzione secondo le disposizioni dell'articolo 24».*

A tal riguardo, con particolare riferimento all'indennità per l'occupazione temporanea, l'art. 50, comma 1 del TUE stabilisce espressamente che *«nel caso di occupazione di un'area, è dovuta al proprietario una indennità per ogni anno pari ad un dodicesimo di quanto sarebbe dovuto nel caso di esproprio dell'area e, per ogni mese o frazione di mese, una indennità pari ad un dodicesimo di quella annua».*

In seguito all'emanazione del decreto dirigenziale può, poi, instaurarsi una procedura di rideterminazione - del tutto eventuale - delle indennità provvisoriamente determinate per la costituzione di servitù e per l'occupazione temporanea, nell'ipotesi in cui i titolari delle aree o degli immobili gravati dai vincoli non accettino - non ritenendole congrue - le somme così come provvisoriamente quantificate nel provvedimento.

Con riferimento al caso proposto, occorre rilevare che, in via generale, l'occupazione temporanea si concretizza, dal punto di vista amministrativo, in un provvedimento con cui la Pubblica Amministrazione ordina coattivamente in favore del beneficiario l'apprensione del possesso del fondo privato o perché funzionale alla



fruizione di specifiche utilità necessarie all'esecuzione di un'opera di interesse pubblico, destinata a cessare con l'esigenza che ne giustifica la previsione, o perché imposta dalla necessità di fronteggiare pubbliche calamità o situazioni di forza maggiore, ferma restandone la temporaneità e l'obbligatoria restituzione del bene al privato una volta venuta meno l'emergenza, ovvero qualora sia necessario disporre di un determinato immobile o di un fondo per eseguirvi lavori relativi ed opere di rilevanza pubbliche dichiarati urgenti ed indifferibili

L'occupazione temporanea di cui agli articoli 49 e 50 del TUE, è caratterizzata dalla strumentalità rispetto ai lavori previsti ed all'opera a cui è finalizzato l'esproprio, ma anche dalla mancanza di qualsiasi collegamento funzionale rispetto alla vicenda espropriativa ed alla stessa occupazione d'urgenza preordinata all'espropriazione (art. 22 bis T.U.).

L'apprensione del bene occupato a norma del citato articolo 49 tende, dunque, non all'espropriazione della proprietà, ma a soddisfare un'esigenza temporanea funzionale alla esecuzione dell'opera. La figura di tale forma di occupazione temporanea, non finalizzata all'esproprio, ma ad altre esigenze (ed, occupazione meramente detentiva), così come precisato dalla Suprema Corte di cassazione con la sentenza del 9 febbraio 2011, n. 3167 del 2011 *"si avvicina all'istituto della requisizione temporanea, poiché entrambi gli istituti in comune presentano i caratteri della temporaneità dell'occupazione finalizzata a sopperire ad un'esigenza pubblica contingente e non all'acquisizione definitiva della titolarità di quel bene"* (cfr. Cass. civ., Sez. 1<sup>^</sup>, 06/08/2008, n. 21249).

Tanto premesso, al fine di risolvere il caso proposto, è utile il riferimento al canone ermeneutico previsto in materia di imposta di registro dalla previsione di cui all'articolo 20 del d.P.R. n. 131 del 1986 secondo cui l'imposta *«é applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente, sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo»*.

Alla luce di tale disposizione, il delineato quadro giuridico, comportante la previsione, nell'ambito del procedimento amministrativo in oggetto, di una indennità derivante dall'occupazione temporanea sopra descritta a seguito dall'emanazione dei relativi provvedimenti di carattere autoritativo rende incompatibile l'inquadramento della fattispecie proposta nell'ambito delle disposizioni previste dal TUR in materia di tassazione dei contratti di locazione.

Come previsto dall'art. 1571 c.c., infatti, *«La locazione è il contratto col quale una parte si obbliga a far godere all'altra una cosa mobile o immobile per un dato tempo, verso un determinato corrispettivo»*.

La natura consensuale di tale contratto deriva dal fatto che esso si perfeziona col solo scambio dei consensi legittimamente manifestato, non occorrendo al contrario la consegna della cosa che ne costituisce l'oggetto.

Con tale contratto il locatore trasferisce al conduttore il godimento della cosa, a fronte del canone riconosciuto quale corrispettivo, ma non perde ogni potere di disposizione materiale della stessa. Gli è inibito di compiere innovazioni, ma solo se queste diminuiscono il godimento da parte del conduttore (art. 1582 c.c.); gli spettano, in ogni caso, poteri di controllo e di custodia della cosa locata, giacché egli è chiamato a rispondere, in quanto proprietario, dei danni che i terzi subiscono a causa del cattivo stato di conservazione della cosa.

Nel caso in esame, diversamente, l'indennizzo riconosciuto a seguito del provvedimento di occupazione temporanea integra il ristoro del pregiudizio occorso per la perdita del godimento delle aree occupate dalla P.A. a seguito di un provvedimento autoritativo legalmente dato.

Tale circostanza determina l'impossibilità di assimilare il riconoscimento della indennità in esame alla previsione di un corrispettivo contrattuale, pagato per la locazione di un fondo, che -come anticipato- costituisce, invece, un atto di natura negoziale perfezionato per effetto del consenso tra le parti.

In ragione di quanto illustrato, si ritiene che, ai fini dell'imposta di registro,

l'indennità di natura risarcitoria che il beneficiario del provvedimento (l'istante) è tenuto a corrispondere al proprietario del terreno oggetto di occupazione per ristorarlo del temporaneo mancato godimento dell'area, sia soggetta all'aliquota "residuale" del 3% prevista dall'articolo 9 della Tariffa, Parte Prima, del d.P.R. n. 131 del 1986, per gli *«Atti diversi da quelli altrove indicati aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale»*.

**IL DIRETTORE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**