

## Risposta n. 130/2026

***OGGETTO: Atto di donazione tramite il quale la donante costituisce il diritto di usufrutto in capo al donatario. Non applicazione delle agevolazioni fiscali previste per il compendio unico. Articolo 5-bis, comma 2, del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228, e articolo 5-bis, commi 1 e 2, della legge 31 gennaio 1994, n. 97.***

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

### QUESITO

Il notaio Y (di seguito "*Istante*") espone un dubbio interpretativo in merito alla possibile fruizione dell'agevolazione prevista dall'articolo 5-*bis* del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228, sulla donazione del diritto di usufrutto su beni immobili.

*L'Istante* fa presente quanto segue.

La Sig.ra X (di seguito donante) è piena proprietaria di un fondo rustico con annessi fabbricati, concessi in affitto al figlio con contratto registrato.

La donante intende donare al figlio (di seguito donatario) l'intero diritto di usufrutto su tali beni.

Il figlio è un imprenditore agricolo professionale, iscritto nella relativa gestione previdenziale e assistenziale, e, per detta donazione, intende richiedere l'agevolazione tributaria c.d. "*compendio unico*" di cui all'articolo 5-*bis* citato, avendo il terreno in parola l'estensione necessaria per essere qualificato come "*compendio unico*" e impegnandosi lui stesso a condurlo direttamente per almeno dieci anni dalla data della donazione.

I fabbricati sovrastanti l'appezzamento di terreno sono tutti asserviti al fondo agricolo e pertinenziali al medesimo e saranno utilizzati direttamente per il miglior esercizio dell'attività agricola.

L'*Istante* rileva, pertanto, che, sussistendo tutte le condizioni, il donatario richiederebbe l'applicazione di tutti i benefici fiscali previsti dall'articolo 5-*bis* del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228, come introdotto dal decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, con applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 5-*bis*, commi 1 e 2, della legge 31 gennaio 1994, n. 97, cioè l'esenzione dalle imposte di registro, ipotecaria, catastale e di bollo.

Posto che la norma agevolativa non prevede espressamente la fattispecie della donazione del diritto di usufrutto, l'*Istante* chiede chiarimenti sulla possibile fruizione di detta agevolazione.

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

L'*Istante* ritiene che sussistano in capo al donatario tutti i presupposti soggettivi e oggettivi per la fruizione dell'agevolazione del "*compendio unico*". Al riguardo, fa

riferimento all'articolo 5-*bis* del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228, che, al comma 2, estende le agevolazioni previste dall'articolo 5-*bis*, commi 1 e 2, della legge 31 gennaio 1994, n. 97, al «*trasferimento a qualsiasi titolo di terreni agricoli a coloro che si impegnino a costituire un compendio unico e a coltivarlo o a condurlo in qualità di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo professionale per un periodo di almeno dieci anni dal trasferimento*».

L'*Istante* ritiene che la normativa sul "*compendio unico*" non richieda espressamente il trasferimento della piena proprietà, ma il trasferimento di diritti reali idonei a garantire la conduzione unitaria e stabile del fondo. L'istante è dell'avviso che il legislatore, utilizzando l'ampia dicitura "*trasferimento a qualsiasi titolo*", non ponga limiti alla natura del diritto trasferito, né al titolo (oneroso o gratuito) del trasferimento e che, pertanto, la donazione del diritto di usufrutto rientri pienamente in detta categoria.

In conclusione, l'*Istante* ritiene che il caso prospettato rientri a pieno titolo nell'ambito applicativo delle agevolazioni fiscali previste per il "*compendio unico*" esistendone, come sopra descritto, sia i requisiti soggettivi sia quelli oggettivi.

L'*Istante* segnala, inoltre, che la Corte di Cassazione ha riconosciuto la possibilità per una società di capitali di beneficiare delle agevolazioni per il "*compendio unico*" a seguito della cessione di un diritto di usufrutto, in un contesto di riorganizzazione aziendale, valorizzando la continuità dell'attività agricola da parte del soggetto qualificato (Cassazione civile, sezione V, ordinanza n. 26485 del 20 novembre 2020). Sebbene il caso specifico fosse diverso, il principio che emerge è che il trasferimento di un diritto reale minore come l'usufrutto non è di per sé ostativo all'agevolazione, se la finalità della norma è rispettata.

## PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere viene fornito solo ai fini dello specifico quesito posto in merito alla possibile fruizione dell'agevolazione ai sensi dell'articolo 5-*bis*, comma 1, del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228, con riguardo al trasferimento del solo diritto di usufrutto, senza che ciò implichi o presupponga una valutazione in ordine alla sussistenza o meno di tutti i requisiti, soggettivi e oggettivi, previsti dalla legge per la valida fruizione dell'agevolazione in esame, che in questa sede si assumono come acquisiti e per i quali rimane fermo il potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria nei termini di legge.

Il diritto di usufrutto è disciplinato dagli articoli 978 e seguenti del codice civile. In particolare, l'articolo 978 (rubricato «*Costituzione*») prevede che «*L'usufrutto è stabilito dalla legge o dalla volontà dell'uomo. Può anche acquistarsi per usucapione*» e l'articolo 980 (rubricato «*Cessione dell'usufrutto*») dispone che «*L'usufruttuario può cedere il proprio diritto per un certo tempo o per tutta la sua durata, se ciò non è vietato dal titolo costitutivo (...)*».

L'articolo 5-*bis* del d.lgs. n. 228 del 2001 dispone, al comma 1, che, «*Ove non diversamente disposto dalle leggi regionali, per compendio unico si intende l'estensione di terreno necessaria al raggiungimento del livello minimo di redditività determinato dai piani regionali di sviluppo rurale per l'erogazione del sostegno agli investimenti previsti dai Regolamenti (CE) nn. 1257 e 1260/1999, e successive modificazioni*».

Ai sensi del successivo comma 2 del richiamato articolo 5-*bis*, «*Al trasferimento a qualsiasi titolo di terreni agricoli a coloro che si impegnino a costituire un compendio unico e a coltivarlo o a condurlo in qualità di coltivatore diretto o di imprenditore*

*agricolo professionale per un periodo di almeno dieci anni dal trasferimento si applicano le disposizioni di cui all'articolo 5-bis, commi 1 e 2, della legge 31 gennaio 1994, n. 97 (...)*».

Al riguardo, il richiamato articolo 5-bis della legge 31 gennaio 1994, n. 97, prevede, al comma 1, che, *«Nei territori delle comunità montane, il trasferimento a qualsiasi titolo di terreni agricoli a coltivatori diretti e ad imprenditori agricoli a titolo principale che si impegnano a costituire un compendio unico e a coltivarlo o a condurlo per un periodo di almeno dieci anni dal trasferimento è esente da imposta di registro, ipotecaria, catastale, di bollo e di ogni altro genere (...)*» e, al comma 2, che, in caso di violazione di tali obblighi, si verifica la decadenza dal regime agevolativo in parola, con la conseguenza che sono dovute, *«oltre alle imposte non pagate e agli interessi, maggiori imposte pari al 50 per cento delle imposte dovute»*.

Il citato articolo 5-bis del decreto legislativo n. 228 del 2001 stabilisce, inoltre, al comma 4, che *«I terreni e le relative pertinenze, compresi i fabbricati, costituenti il compendio unico, sono considerati unità indivisibili per dieci anni dal momento della costituzione e durante tale periodo non possono essere frazionati per effetto di trasferimenti a causa di morte o per atti tra vivi. Il predetto vincolo di indivisibilità deve essere espressamente menzionato, a cura dei notai roganti, negli atti di costituzione del compendio e trascritto nei pubblici registri immobiliari dai direttori degli uffici competenti. Sono nulli gli atti tra vivi e le disposizioni testamentarie che hanno per effetto il frazionamento del compendio unico»*.

Per poter accedere all'agevolazione "compendio unico", occorre, pertanto, essere in possesso dei requisiti oggettivi e soggettivi, indicati ai commi 1 e 2 dell'articolo 5-bis

del citato decreto legislativo n. 228 del 2001, fra i quali figura l'impegno della parte acquirente o cessionaria a costituire un "*compendio unico*" e a coltivarlo o a condurlo in qualità di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo professionale (IAP) per un periodo di almeno dieci anni dal trasferimento.

Con riferimento all'agevolazione in commento sono stati forniti chiarimenti con la circolare 29 maggio 2013, n. 18/E, in cui è stato precisato che per "*compendio unico*" si intende "*l'estensione di terreno necessaria al raggiungimento del livello minimo di redditività determinato dai piani regionali di sviluppo rurale per l'erogazione del sostegno agli investimenti previsti dai Regolamenti (CE) nn. 1257 e 1260/1999 e successive modifiche. [...] I terreni e le relative pertinenze possedute a titolo di proprietà, possono concorrere al raggiungimento del livello minimo di redditività previsto per la costituzione del compendio unico*".

Per fornire risposta al quesito posto dal contribuente occorre, quindi, definire se la costituzione di un diritto di usufrutto relativo ai terreni agricoli e ai fabbricati di pertinenza dei primi costituisca un'ipotesi di "*(...) trasferimento a qualsiasi titolo di terreni agricoli (...)*".

In particolare, a tal fine, è necessario definire cosa debba intendersi con il termine "trasferimento" ai fini dell'imposta di registro.

Al riguardo, con sentenza del 4 novembre 2003, n. 16495, la Corte di Cassazione, nell'esaminare la formulazione dell'articolo 1, comma 1, della Tariffa, Parte prima, allegata al *Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro*, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131 (di seguito "*TUR*"), rileva 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 (...). 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 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. 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 compressione del diritto di proprietà di questi a vantaggio di un determinato fondo (dominante). In tema di servitù si parla, infatti, di costituzione e non di trasferimento, in armonia con il carattere costitutivo che presenta ogni relativa acquisizione, al pari dell'usufrutto e dell'ipoteca".*

Con risoluzione del 3 aprile 2025, n. 23/E, avente ad oggetto "Atti "costitutivi" del diritto di superficie su terreni agricoli - Articolo 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR", questa Agenzia delle entrate ha richiamato l'orientamento espresso dall'ordinanza del 22 ottobre 2024, n. 27293 - conforme a quello precedentemente riportato nell'ordinanza 11 febbraio 2021, n. 3461 - ove la Corte di Cassazione, con riferimento alla tassazione di un atto di "costituzione" del diritto di superficie su terreni agricoli per la realizzazione di un impianto fotovoltaico, ha condiviso "l'indirizzo già espresso con sentenza n. 16495 del 2003 (...) in fattispecie riguardante la costituzione

*di un diritto di servitù (ai fini fiscali assimilabile a quella in esame), secondo cui: "Il termine trasferimento contenuto nel D.P.R. 131 del 1986, art. 1, della tariffa allegata 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 compressione del diritto di proprietà di questi a vantaggio di un determinato fondo (dominante)".*

Tanto premesso, alla luce del richiamato orientamento della giurisprudenza di legittimità e di prassi, deve ritenersi che il termine "*trasferimento*", usato dal legislatore per indicare tutti quegli atti che prevedono il passaggio da un soggetto a un altro della proprietà di beni immobili o della titolarità di diritti reali immobiliari di godimento, non possa essere riferito agli atti che costituiscono diritti reali di godimento.

Nel caso di specie, dall'istanza di interpello risulta che la donante è piena proprietaria del fondo rustico e dei relativi fabbricati utilizzati per l'attività agricola e che è sua intenzione donare al figlio l'intero diritto di usufrutto di detto fondo. Il figlio, quale usufruttuario donatario, intenderebbe costituire - con l'espreso consenso della donante divenuta, pertanto, a seguito della donazione, nuda proprietaria del fondo - sull'intera piena proprietà dei terreni e delle relative pertinenze un compendio unico indivisibile per 10 anni, impegnandosi a condurlo direttamente per un periodo di almeno 10 anni dalla data di donazione.

Secondo quanto emerge dall'istanza e dalla documentazione allegata, quindi, la donante, piena proprietaria del fondo in parola, tramite l'atto di donazione, "*costituisce*" il diritto di usufrutto in capo al figlio donatario.

Tanto sopra rappresentato, dal tenore letterale della norma agevolativa e dai chiarimenti di giurisprudenza e di prassi sopra esposti, relativi alla corretta definizione del termine "*trasferimento*", si evince che lo stesso non può essere utilizzato con riferimento all'operazione decritta dall'*Istante*, posto che con l'atto di donazione in parola si realizza la costituzione del diritto di usufrutto in capo al figlio donatario da parte della mamma donante e non la cessione dello stesso.

Ciò posto, si ritiene che, in relazione all'operazione descritta nell'istanza di interpello e nella bozza dell'atto di donazione allegata, non possa trovare applicazione l'articolo 5-*bis*, comma 2, del d.lgs. n. 228 del 2001, al fine della fruizione dell'agevolazione prevista dal richiamato articolo 5-*bis*, commi 1 e 2, della legge n. 97 del 1994.

**IL DIRETTORE CENTRALE**  
**(firmato digitalmente)**