



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI REGGIO NELL'EMILIA

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|-------------|----------------|-----------------------|
| <input type="checkbox"/> | MONTANARI | MARCO | Presidente e Relatore |
| <input type="checkbox"/> | GIANFERRARI | VENTURINO IVAN | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | REGGIONI | MARA | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 440/2016
spedito il 10/11/2016
- avverso DINIEGO RIMBORSO n° 16030/RU TRIB.ERARIALI 2012
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE REGGIO EMILIA
VIA BORSELLINO N. 32 42100 REGGIO NELL'EMILIA

proposto dal ricorrente:

■

difeso da:

- sul ricorso n. 441/2016
spedito il 10/11/2016
- avverso DINIEGO RIMBORSO n° 16032/RU TRIB.ERARIALI 2012
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE REGGIO EMILIA
VIA BORSELLINO N. 32 42100 REGGIO NELL'EMILIA

proposto dal ricorrente:

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 440/2016 (riunificato)

UDIENZA DEL

12/09/2017 ore 09:30

N°

222/17

PRONUNCIATA IL:

12.09.17

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

13.09.2017

Il Segretario

Svolgimento del processo

1-I sigg.

ricorrono con distinti gravami (R.G.R.N.°440-441-442-443/2016) nei confronti dell'Agenzia delle Entrate ,Direzione Provinciale di Reggio Emilia, avverso altrettanti provvedimenti di diniego di rimborso irpef a tassazione separata che assumono come ,cautelativamente ma indebitamente, versata per l'anno d'imposta 2013; nelle istanze prodromiche ai provvedimenti impugnati i Ricorrenti ,premessi di aver costituito a favore di terzi, pro quota, i primi tre ,cadauno, per 2/9, l'ultima per 3/9, il diritto di superficie su di un terreno di proprietà, avente destinazione agricola ,loro pervenuto per successione, e di avere, cautelativamente, assoggettato ad imposizione irpef il corrispettivo percepito, adeguandosi all'orientamento espresso dall'Agenzia delle Entrate ,nel proprio documento di prassi n°36/E del 19/12/2013, pur non condividendone il contenuto ,instavano per il rimborso di quanto versato ,€ 2000,00 cadauno i primi tre , € 3000,00 l'ultima, più interessi dal versamento al saldo, sul presupposto che la fattispecie concreta non rientrasse nella previsione dell'art 67,comma 1,lett b), del TUIR, trattandosi di terreno agricolo pervenuto per successione; l'Agenzia intimata negava i rimborsi sul presupposto che ,comunque ,il corrispettivo percepito fosse imponibile ex art.67,1comma, lett. I), trattandosi di redditi diversi conseguenti ad obblighi di fare , non fare , permettere; i Ricorrenti presentavano reclami ex art .17 bis del codice di rito, che venivano respinti con conseguente costituzione in giudizio degli Stessi ; nei ricorsi-reclami venivano riprese le doglianze già esposte in sede di istanze di rimborso ed, in particolare ,veniva criticata e respinta la tesi avanzata dall'Agenzia che la fattispecie concreta fosse sussumibile nella fattispecie giuridica di cui alla lett. I), da ultimo citata ;l'Agenzia si costituiva in giudizio con controdeduzioni con cui riproponeva le argomentazioni già dedotte in sede di provvedimenti impugnati; all'udienza dibattimentale le Parti si riportavano alle loro doglianze scritte.

Motivi della decisione

2-E' condivisibile principio di diritto quello secondo cui:" In materia di imposta sui redditi, la plusvalenza derivante da cessione infraquinquennale di diritto di superficie non è soggetta a tassazione come "reddito diverso" ex art. 81 (ora 67), comma 1, lett. b) o l), del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, qualora abbia ad oggetto un terreno agricolo, atteso che, da un lato, la lett. b) è applicabile solo alle aree fabbricabili e, dall'altro, la generale equiparazione del trasferimento di un diritto reale di godimento al trasferimento del diritto di proprietà, prevista dall'art. 9, comma 5, dello stesso decreto, non consente di ricondurre l'obbligo di concedere a terzi l'utilizzo di un terreno agli obblighi "di permettere", di cui alla lett. l), che si riferiscono a diritti personali piuttosto che a diritti reali."[Cass. sent. n°2014/15333(Rv.631552-01)]; invero come insegna la Corte di Cassazione:". Per quanto riguarda il trattamento tributario da applicare ai fini delle imposte sui redditi, al corrispettivo conseguito dalla cessione a titolo oneroso di un diritto di superficie, va richiamato anzitutto l'art. 9, comma 5, del TUIR, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, nel quale si stabilisce che le disposizioni relative alle cessioni a titolo oneroso si applicano anche nei confronti degli atti che importano la costituzione o il trasferimento di diritti reali di godimento. Recita quindi il D.P.R. n. 917 del 1986, art. 81, (vecchia numerazione, oggi art. 67):

"Sono redditi diversi, se non costituiscono redditi di capitali ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, ne' in relazione alla qualità di lavoratore dipendente:... lett. b) le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione o donazione e le unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi

familiari, nonché, in ogni caso, le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione;...lett. l) i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente o dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere;..." 2.2. Ora, essendo il diritto di superficie un diritto reale, è pienamente applicabile l'art. 9 comma 5 del TUIR, implicante l'equiparazione della disciplina fiscale relativa alle cessioni a titolo oneroso della piena proprietà degli immobili agli atti che importano la costituzione o il trasferimento di diritti reali di godimento. Per la persona fisica, il corrispettivo derivante dalla cessione del diritto di superficie costituisce dunque reddito diverso ex art. 81, comma 1, lett. b), vecchia numerazione, oggi art. 67, del Tuir, qualora si tratti di area fabbricabile (sarà tassata la differenza tra il costo, rivalutato e maggiorato delle spese, ed il prezzo di vendita).

2.3. In caso di terreno agricolo, invece, nessuna tassazione, salvo che non siano trascorsi almeno cinque anni dall'acquisto. Infatti, il reddito afferente tale corrispettivo non può essere inquadrato tra i redditi diversi ed in particolare tra quelli derivanti dall'assunzione di obblighi di permettere di cui all'art. 81, lett. l), (ora art. 67) del Tuir, in quanto, da un lato, la generale equiparazione del trasferimento di un diritto reale di godimento al trasferimento del diritto di proprietà, correlata all'art. 9, comma 5 del TUIR, non consente, neanche, l'applicazione dell'art. 67, lett. l), del TUIR, in relazione all'obbligo di permettere (concedere a terzi l'utilizzo del terreno), e, dall'altro lato, i redditi determinati dall'assunzione di obblighi, cui fa riferimento tale ultima disposizione, vanno ricollegati specificatamente a diritti personali, piuttosto che a diritti reali. E, nel caso di diritto di superficie, si è indiscutibilmente in presenza di diritti reali." (Cass sent. cit);applicando il richiamato principio di diritto alla fattispecie concreta dedotta in giudizio non può che conseguire l'accoglimento dei ricorsi: infatti *si tratta di costituzione di diritto di superficie su terreno agricolo

CTP. RE. R.G.R. N°440/2016 Pres. Rel. Montanari

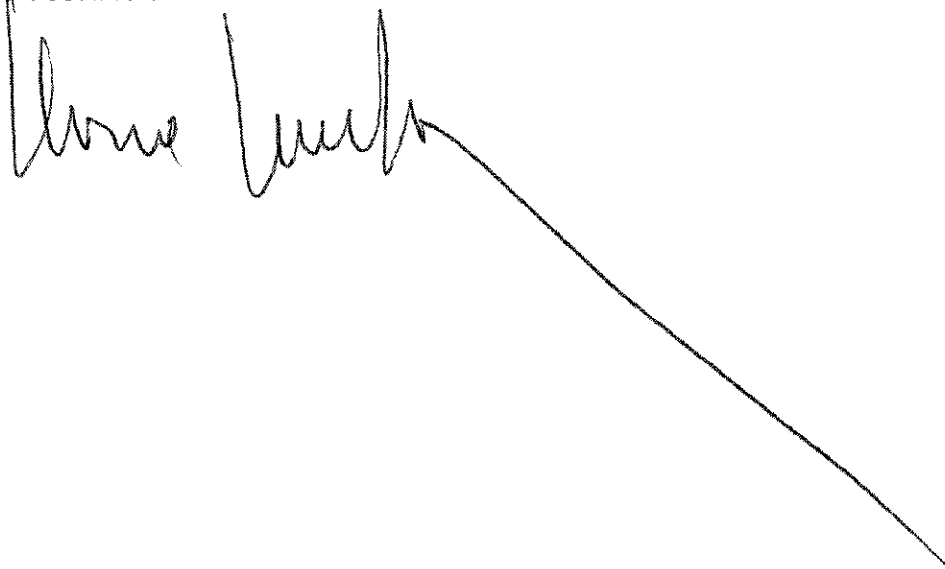
pervenuto per successione ai Ricorrenti, e ,dunque, non acquistato, il che esclude l'imponibilità della plusvalenza realizzata;** la costituzione del diritto di superficie non è sussumibile nella fattispecie teorica di un obbligo di fare ,non fare, permettere essendo la stessa riferita a diritti personali e non reali come ,indiscutibilmente, è il diritto di superficie; in conclusione in accoglimento dei ricorsi vanno ordinati i richiesti rimborsi; le spese di giudizio liquidate come in dispositivo seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Commissione, stante la connessione dei ricorsi di cui agli R.G.R. N°440-441-442-443/2016, li riunifica in capo al R.G.R. N°440/2016, ed, in accoglimento degli stessi, ordina il rimborso della somma di € 2.000,00, più interessi dal versamento al saldo, a ciascuno dei Ricorrenti
e della somma di € 3.000,00
alla Ricorrente sig. più interessi dal versamento al saldo; le spese di giudizio ,liquidate in € 700,00, comprensive della maggiorazione ex art 15 ,comma 2-septies, del codice di rito ,più oneri di legge e c.u.t., a favore di ogni Ricorrente sono a carico dell'Agenzia delle Entrate; la sentenza è immediatamente esecutiva ex art.69 codice di rito.

Reggio Emilia li 12 settembre 2017.

Il Presidente est.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Montanari', is written over a long, thin horizontal line that extends across the width of the page.