REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI FOGGIA SEZIONE 7

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	PECORIELLO	GIANCARLO	Presidente e Relatore
☐	TIBELLO	CIRO	Giudice
☐	GRANIERI	GIORGIO	Giudice
☐			
☐			
☐			
☐			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 15
depositato il 08/01/2015

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TVK 01[illegible] IRPEF-ADD.REG. 2009
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TVK 01[illegible] IRPEF-ADD.COM. 2009
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TVK 01[illegible] IRPEF-ALTRO 2009

contro: AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI FOGGIA

proposto dal ricorrente:

difeso da:

- sul ricorso n. 15
depositato il 08/01/2015

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TVK IRPEF-ADD.REG. 2009
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TVK IRPEF-ADD.COM. 2009
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TVK IRPEF-ALTRO 2009

contro: AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI FOGGIA

proposto dal ricorrente:

difeso da:

SEZIONE
N° 7
REG.GENERALE
N° 15 (riunificato)
UDIENZA DEL
29/06/2015 ore 09:00
SENTENZA
N° 1231-07-15
PRONUNCIATA IL:
28 GIU 2015
DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL
- 1 LUG. 2015
Il Segretario

- 2 LUG. 2015

(segue)

SEZIONE

N° 7

REG.GENERALE

N° /15 (riunificato)

UDIENZA DEL

29/06/2015 ore 09:0

- sul ricorso n. /15
depositato il 14/01/2015

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TVK IRPEF-ADD.REG. 2009
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TVK RPEF-ADD.COM. 2009
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T\ IRPEF-ALTRO 2009

contro: AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI FOGGIA

proposto dal ricorrente:

difeso da:

- sul ricorso n /15
depositato il 14/01/2015

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TVK (IRPEF-ADD.REG. 2009
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TVK IRPEF-ADD.COM. 2009
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TVK IRPEF-ALTRO 2009

contro: AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI FOGGIA

proposto dal ricorrente:

difeso da:

Svolgimento del processo

e coniuge e coniuge Di – giusta atto registrato a San Severo il 1°-8-2008 al n. 3541/17 – cedevano alla srl il diritto di superficie per la durata di 21 anni su suoli agricoli posti nell' agro di Lucera, di cui erano comproprietari in parti uguali, aventi una estensione di Ha 8 e di proprietà da oltre cinque anni. Per tale cessione veniva stabilito un corrispettivo annuale complessivo di € 20.058,75 da ripartirsi in parti uguali tra e coniuge ed uguale corrispettivo di € 20.058,75 da ripartirsi in parti uguali tra e coniuge

e coniuge – giusta atti registrati a San Severo il 29-9-2009 nn. 4191/1T e 4190/1T - cedevano alla I il diritto di superficie per 21 anni su suoli agricoli posti in agro di Lucera, di cui erano comproprietari, aventi una estensione di Ha 3 circa ed Ha 5 circa e di cui sono comproprietari da oltre cinque anni. Per tale cessione del diritto di superficie venivano stabiliti corrispettivi annuali complessivi di € 14.750 ed € 12.250 da ripartirsi tra i contitolari.

L'agenzia delle Entrate direzione provinciale di Foggia ha notificato a e altrettanti avvisi di accertamento, rispettivamente nn. con i quali sottopone a tassazione diretta (quindi irpef ed addizionali) i canoni annuali riscossi nell' anno 2009 in quanto gli stessi, benché pagati a fronte della cessione di un diritto reale di superficie, devono essere considerati come corrisposti a fronte dell'assunzione di obbligazioni di fare, non fare o permettere (art. 71 dpr 917/1986). In questo modo – a parere dell'agenzia - tali canoni devono rientrare sotto la fattispecie impositiva di cui all'art. 67,comma 1 lettera L), stesso decreto e non sotto la precedente lettera B).

I contribuenti presentano i distinti ricorsi (in rubrica indicati) ed osservano che si è in presenza della incontestata cessione del diritto reale di superficie che rappresenta solo "una parte" del complessivo diritto di proprietà. Deducono pertanto che la sua tassazione è inquadrabile tra le previsioni di cui all'art. 67, comma 1 lettera B), dpr 917/1986. In via subordinata, chiedono che venga riconosciuto, a scomputo dei canoni annuali percepiti, il costo di acquisto proporzionale. Sempre in via meramente gradata, rilevano che interessi e sanzioni non possono essere richiesti in quanto il presente atteggiamento dell' agenzia è contrario a precedenti e diverse determinazioni della stessa.

L'Agenzia deposita separate controdeduzioni ed insiste nelle sue pretese.

I ricorrenti depositano memorie e documenti.

All'odierna udienza di trattazione la causa viene definita sulla base dei seguenti

Motivi della decisione

La questione sottoposta all' esame della Commissione è quella di stabilire se la cessione di un diritto reale di superficie possa (e in che modo) trasformarsi nell'assunzione di un'obbligazione di fare, non fare o permettere, ovvero se un contratto ad effetti reali possa trasformarsi in un contratto ad effetti obbligatori.

La Commissione ritiene che tale trasformazione sia tecnicamente e giuridicamente impossibile.

In tutti i contratti oggetto del presente contendere, infatti, i venditori (attuali ricorrenti) hanno ceduto una "*res*" (cioè una cosa, un oggetto) ovvero il diritto reale ad edificare su un terreno. Si tratta di un oggetto ben identificato ed identificabile, sebbene immateriale.

Pertanto si ritiene che la "trasformazione" della cessione del diritto di superficie in assunzione di un'obbligazione di fare, non fare o permettere sia ontologicamente improponibile.

D'altronde l'intima contraddizione della "tesi" dell'Agenzia risiede in una circostanza elementare. Per l'Agenzia, infatti, se i contribuenti avessero acquistato il solo diritto di superficie (e non l'intera piena proprietà) avrebbero potuto vendere solo il diritto di superficie e, in questo caso, lo stesso non si sarebbe "trasformato" in assunzione di obbligo di fare, non fare o permettere. Viceversa poiché – *ab origine* – hanno acquistato la piena proprietà (che rappresenta un "*plus*" rispetto al solo diritto di superficie) nella successiva vendita di una parte del tutto (il solo diritto di superficie) si vedrebbero soggetti alla trasformazione dello stesso da cessione di diritto reale a assunzione di obbligo di fare, non fare o permettere.

Non si comprende, tuttavia, quale sia il passaggio logico-giuridico con cui l'Agenzia riesce ad operare simile differenziazione.

Per quanto rilevato, Il Collegio ritiene che la cessione del solo diritto reale di superficie, indipendentemente dalla circostanza che lo stesso sia stato acquistato singolarmente o nell'ambito di un pieno diritto di proprietà, non possa in alcun modo "trasformarsi" nell'assunzione di un'obbligo di fare, non fare o permettere e, quindi, tale cessione non possa rientrare nella previsione impositiva di cui all'art.67, comma 1, lett. L), dpr 917/1986 (corrispettivi percepiti a fronte dell'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere), ma debba rientrare nella previsione di cui al medesimo art.67, comma 1, lett. B), dpr 917/1986 (cessione di un diritto reale su immobili).

Tali conclusioni, peraltro, trovano conforto nella prassi della stessa Agenzia (risoluzione del 10-10-2008 n. 379/E – risoluzione 20-08-2009 n. 1233/E) e nella giurisprudenza di legittimità (Cass.civ. sez. V, 04-07-2014, n. 15333).

Di conseguenza gli accertamenti dell'Agenzia vanno annullati.

Ricorrono giusti motivi per compensare tra le parti le spese processuali.

P.T.M.

In accoglimento dei ricorsi riuniti, annulla gli atti impositivi impugnati. Compensa tra le parti le spese processuali.

Foggia, 29 giugno 2015

Il Presidente rel.