

Costituzione di un diritto di superficie su terreni agricoli per la realizzazione di impianti fotovoltaici e IRPEF

Cass. Sez. Trib. 23 aprile 2024, n. 10930 - Cataldi, pres.; Napolitano, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. Da.Io. ed a. (avv.ti Iannini e Simeoni). (Conferma Comm. trib. reg. Abruzzo - L'Aquila 13 dicembre 2016)

Imposte e tasse - IRPEF - Costituzione di un diritto di superficie su terreni agricoli per la realizzazione di impianti fotovoltaici.

(Omissis)

RILEVATO CHE:

Con gli avvisi di accertamento nn. (omissis), notificati rispettivamente alle signore Da.Ze., Da.Io., Da.Ma. e Ro.An. (d'ora in poi, anche "le contribuenti" o "le odierne controricorrenti"), l'Agenzia delle Entrate recuperò a tassazione ai fini Irpef il corrispettivo di euro 16.500 percepito pro capite dalle contribuenti nel periodo d'imposta 2010, a seguito della stipula dell'atto in data 18/10/2010, avente per oggetto la costituzione del diritto di superficie su terreni agricoli di proprietà a favore della società "SF - Adriatica Srl", per la realizzazione di impianti fotovoltaici.

Ai fini della tassazione, l'Ufficio inquadrava tale compenso, in base a quanto precisato dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 36 del 19/12/2013, nella fattispecie di cui all'art. 67, comma 1, lett. 1) del D.P.R. n. 917/1986 (Tuir), quale reddito diverso derivante dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere, atteso che la proprietà dei terreni agricoli era stata acquisita a titolo originario.

Le contribuenti impugnarono gli avvisi di accertamento dinanzi alla C.T.P. di L'Aquila.

La C.T.P., previa riunione dei ricorsi, li accolse.

La C.T.R., su appello dell'Ufficio, confermò la sentenza di primo grado. Contro la sentenza d'appello, l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione sulla base di un solo motivo.

Resistono le contribuenti con controricorso.

Esse hanno anche depositato una memoria difensiva in vista dell'adunanza.

CONSIDERATO CHE:

1. Con l'unico motivo di ricorso, rubricato "Art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c. - Violazione e falsa applicazione dell'art. 67, comma 1, lett. 1) del D.P.R. n. 917 del 1986", l'Agenzia delle Entrate, premessa la nozione del diritto di superficie, ha affermato che con la circolare n. 36/E del 2013 essa ha precisato che i compensi percepiti dal titolare del fondo a seguito della costituzione del diritto di superficie acquisito a titolo originario devono essere ricondotti alla fattispecie di cui all'art. 67, comma 1, lett. 1) del Tuir, cioè tra i redditi diversi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere. Troverebbe, dunque, applicazione l'art. 71, comma 2, del Tuir, secondo il quale il reddito da tassare è costituito dalla differenza tra l'ammontare percepito nel periodo d'imposta e le spese specificamente inerenti alla sua produzione. 1.1 Il motivo di ricorso è infondato.

I compensi percepiti a fronte della costituzione su un immobile di un diritto di superficie a favore di terzi non rientrano nella fattispecie impositiva di cui all'art. 67, comma 1, lett. 1) del Tuir.

Il Collegio intende dare continuità all'orientamento secondo il quale "in materia di imposta sui redditi, la plusvalenza derivante da cessione del diritto di superficie dopo che siano trascorsi almeno cinque anni dall'acquisto dell'immobile non è soggetta a tassazione come "reddito diverso" ex art. 81 (ora 67), comma 1, lett. b) o l), del D.P.R. n. 917 del 1986, 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, senza che rilevi la durata determinata e non permanente del diritto di superficie, atteso che dalla fissazione di un termine, consentita dall'art. 953 c.c., non deriva il mutamento della natura reale di tale situazione soggettiva" (Cass., Sez. 5, Ordinanza n. 2238 del 02/02/2021; cfr. anche Cass., Sez. 5, Sentenza n. 15333 del 04/07/2014).

Ne consegue il rigetto del ricorso con la condanna dell'Agenzia al pagamento delle spese del giudizio secondo il principio della soccombenza.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del D.P.R. n. 115 del 2002, si deve dare atto della non sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13, se dovuto.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Condanna l'Agenzia delle Entrate al pagamento, in favore di Da.Ze., Da.Io., Da.Ma. e Ro.An., delle spese del presente



giudizio, che si liquidano in euro cinquemilacinquecento per onorari, oltre al rimborso delle spese generali, Iva e Cpa come per legge, ed oltre ad euro duecento per spese vive, col vincolo di solidarietà attiva. Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del D.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della non sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13, se dovuto.

(Omissis)

