



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di MILANO Sezione 8, riunita in udienza il 26/09/2023 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

DUCHI NINO, Presidente e Relatore

NAPOLEONE FABIO, Giudice

ERCOLANI GIORGIO, Giudice

in data 26/09/2023 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 5332/2022 depositato il 22/12/2022

proposto da

Solar Italy Iii S.r.l. - 10481790961

Difeso da

Michele Milanese - MLNMHL78R18L117P

Federico Nobili - NBLFRC95B13F205T

Rappresentato da Federica Gallina - GLLFRC77C70F205B

Rappresentante difeso da

Michele Milanese - MLNMHL78R18L117P

Federico Nobili - NBLFRC95B13F205T

ed elettivamente domiciliato presso michelemilanese@legalmail.it

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale I Di Milano

elettivamente domiciliato presso dp.1milano@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. 21/1T/032982/000/P002 REGISTRO

- sul ricorso n. 228/2023 depositato il 17/01/2023

proposto da

Societa' Agricola Il Quadrifoglio - 02123940567

Difeso da

Michele Milanese - MLNMHL78R18L117P

Federico Nobili - NBLFRC95B13F205T

Rappresentato da Erminio Setaccioli - STCRMN80B20D024R

ed elettivamente domiciliato presso michelemilanese@legalmail.it

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale I Di Milano

elettivamente domiciliato presso dp.1milano@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. P001 REGISTRO

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Come riportate in atti

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Per quanto concerne il completo svolgimento del processo, ai sensi del vigente art. 132 cpc, si rinvia agli atti delle parti, alla documentazione versata in causa ed al verbale d'udienza.

Trattasi di ricorso, riuniti per connessione oggettiva, avverso l'avviso in epigrafe indicato col quale parte ricorrente contesta l'operato dell'Ufficio, sollevando varie eccezioni in merito alla motivazione dell'atto e contestando la violazione dell'art. 1 Tariffa parte I allegata al TUR.

Con atto a rogito notaio E. Todeschini, la Società Agricola il Quadrifoglio s.s. costituiva a favore della Solar Italy III S.r.l. il diritto di superficie in soprassuolo e sottosuolo, ai sensi dell'art. 952 del codice civile, sui terreni

agricoli siti in Comune di Montalto di Castro (VT), censiti al foglio 29, con i mappali dettagliatamente indicati e descritti nel rogito notarile, per il corrispettivo di Euro 2.373.102,40.

All'art. 22 del citato atto pubblico di costituzione di diritto di superficie, avente ad oggetto il regime tributario dell'atto, le parti contraenti hanno preso atto che "avendo ad oggetto costituzione di diritti reali parziali su beni altrui il presente atto rientra nell'ambito applicativo della previsione di cui al primo periodo del comma 1 dell'articolo 1 della Tariffa, Parte prima e pertanto, in conformità a quanto previsto dalla risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 4 del 15/01/2021, sconta l'imposta di registro in misura del 9%".

L'Ufficio non condividendo detto assunto, riteneva non corretta la tassazione operata e notificava l'avviso di liquidazione oggi opposto, ritenendo applicabile l'aliquota del 15% ex art. 1 comma

3 parte I tariffa allegata al TUR, con conseguente maggiore imposta di registro di euro 142.386,36, pari la differenza tra l'imposta versata con aliquota al 9% (euro 213.579,00) e quella calcolata con l'aliquota al 15% (euro 355.965,36).

Si costituiva in giudizio l'Ufficio, come da controdeduzioni agli atti, richiedendo la conferma del proprio operato, col favore delle spese di lite.

All'odierna udienza, dopo la relazione e discussione di rito - con l'illustrazione dei fatti e delle questioni della controversia così come riportati nei rispettivi atti defensionali - il ricorso era quindi deciso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'Ufficio ritiene che l'aliquota applicata del 9% sia riferibile solo ed esclusivamente alla costituzione di diritti di servitù su terreni agricoli e non anche alla costituzione del diritto di superficie, che sconterebbe l'imposta del 15%, sull'assunto che il diritto di superficie integrerebbe non una costituzione ma un trasferimento di diritti reali: atteso che non è avvenuta alcuna attività di accertamento o verifica, deve dedursi che l'imposta integrativa richiesta debba qualificarsi quale "suppletiva".

Come emerge dall'atto impugnato, l'Ufficio ha operato una mera lettura del rogito - postuma rispetto alla prima tassazione - senza effettuare alcun accertamento né raccogliendo nuove informazioni o instaurando un contraddittorio con la parte: lo stesso atto è intitolato "avviso di liquidazione" e non di accertamento.

Nel merito le argomentazioni della parte ricorrente paiono fondate.

La Cassazione, in merito sia alla costituzione del diritto di servitù che a quello di superficie, ha precisato che l'aliquota applicabile è quella di cui all'articolo 1 parte I del TUR, trattandosi in entrambi i casi di atti costitutivi di diritti reali di godimento.

In particolare, con la sentenza n. 3461 del 2021, ha affermato che "la "costituzione" del diritto di superficie su terreni da parte di cedente-costituente non segue le regole dettate per gli atti aventi per oggetto il trasferimento. Ciò in quanto il diritto di superficie si "costituisce", e non si "trasferisce". Pertanto, questa Corte ritiene di condividere l'indirizzo già espresso con sentenza n. 16495 del 2003, richiamata dai giudici di appello nella decisione impugnata 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)". L'indirizzo della Corte espresso, come diffusamente trattato nel ricorso, trova il suo evidente fondamento nell'art. 952 del codice civile, ove si prevede che "Il proprietario può costituire il diritto di fare e mantenere al disopra del suolo una costruzione a favore di altri, che ne acquista la proprietà". (L'orientamento di cui alla sentenza 2003 risulta confermato anche nelle successive le sentenze nn 22198, 22199, 22200 e 222013, depositate il 5settembre 2019.

Anche la giurisprudenza di merito ha stabilito che il termine "trasferimento", contenuto nell'art. 1 della tariffa allegata al D.P.R. 131/86, 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 il diritto di superficie che non comporta trasferimento di diritti ma determina unicamente la separazione tra la proprietà del suolo e quella della costruzione soprastante già esistente o da costruire.

L'eccezione difetto di motivazione è al contrario smentita dalle ampie ed articolate difese svolte dalla parte e che dimostrano che non vi è stata alcuna lesione al suo diritto di difesa.

Le spese di lite sono compensate, sia in ragione dell'infondatezza dell'eccezione in punto motivazione dell'atto, che per la peculiarità delle questioni trattate.

P.Q.M.

accoglie il ricorso riuniti ed annulla l'atto impugnato. Spese compensate.

Così deciso in Milano, 26/9/23

IL PRESIDENTE-RELATORE DR. NINO DUCHI