

Cessione del diritto di superficie, spiraglio sui redditi diversi

Angelo Busani

■ Si preannuncia un probabile dietrofront dell'agenzia delle Entrate sulla considerazione, in termini di **reddito diverso** derivante dall'assunzione di obblighi di dare, fare o permettere (articolo 67, lettera l, del Tuir), del reddito derivante dalla **cessione di un diritto di superficie** da parte della persona fisica che abbia comprato la **piena proprietà del fondo** e che poi appunto abbia costituito il diritto di superficie a favore di terzi. Lo si desume dalla risposta letta dal viceministro all'Economia, Luigi Casero, durante il question time di ieri in commissione Finanze alla Camera al quesito presentato dal deputato Michele Pelillo (Pd). Casero ha annunciato una prossima verifica delle

Entrate sul tema.

Per comprendere il problema occorre rammentare che l'agenzia delle Entrate con la circolare 36/E/2013 ha sostenuto la tesi secondo cui i compensi percepiti dal titolare del fondo (che l'abbia acquistato in proprietà piena), a seguito della costituzione del diritto di superficie, devono essere inclusi nel perimetro applicativo ex articolo 67, comma 1, lettera l), Tuir, vale a dire fra i redditi diversi derivanti dalla assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere. In altre parole l'Agenzia ha distinto tra:

① il soggetto che, avendo acquistato la proprietà di un bene immobile, la ceda nella sua interezza prima del decorso di un quinquennio, maturando una plusvalenza (essendo po-

sitiva la somma algebrica tra il prezzo di vendita e il costo d'acquisto): qui si realizza un reddito diverso ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera b), del Tuir;

② il soggetto che, avendo acquistato il diritto di superficie su un dato fondo, venduto tale diritto prima del decorso di un quinquennio realizzando una plusvalenza: anche qui si realizza un reddito diverso ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera b), del Tuir;

③ il soggetto che, avendo acquistato il diritto di proprietà di un fondo, vi costituisca un diritto di superficie: in questo caso l'Agenzia ritiene che non si possa "estrarre" un costo d'acquisto da paragonare al prezzo di vendita e che, pertanto, il prezzo incassato per la costituzione del diritto di su-

perficie vada a integrare (praticamente per intero) un reddito diverso ai sensi della lettera l) dell'articolo 67, comma 1, Tuir, trattandosi - secondo l'Agenzia - del corrispettivo dell'assunzione di un'obbligazione di fare, fare, permettere.

Il ragionamento dell'Agenzia è evidentemente un po' bizzarro, non solo perché chi ha praticato l'Invim ben sa che era allora operazione quotidiana quella di ricavare, nell'ambito di un prezzo dovuto per l'acquisto di una piena proprietà, un valore riferibile al diritto "minore" (usufrutto, uso, abitazione, superficie, nuda proprietà) che fosse alienato da quel proprietario. Ma anche perché come ha sancito la Cassazione (sentenza 15333/2014) le prestazioni di fare, dare e permettere sono situazioni giuridiche di natura obbligatoria, quando invece la costituzione del diritto di superficie è situazione da classificare nell'ambito dei diritti reali e, come tale da tassare.