

Prot. n. 133/C/2018

Preg.mi Sigg.
Titolari e/o Legali Rappresentanti
delle Imprese associate
LORO SEDI

Ragusa, 3 Maggio 2018

Oggetto: **Cessione del diritto di superficie: i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate C.M. n. 6/2018.**

La plusvalenza che deriva dalla cessione a titolo oneroso del diritto di superficie costituito su un'area fabbricabile rientra tra i redditi diversi. Rientra tra i redditi diversi anche la cessione a titolo oneroso del diritto costituito su un'area agricola, purché la cessione avvenga entro cinque anni dall'acquisto del diritto.

Questi sono alcuni chiarimenti resi dall'Agenzia delle Entrate con [la Circolare n. 6/E del 20 aprile 2018](#) sul trattamento fiscale da applicare ai corrispettivi ricevuti a seguito di costituzione e cessione di diritto di superficie, operazione di diretto interesse per le imprese del settore edile nell'ipotesi in cui realizzino edifici e/o opere in diritto di superficie.

Con tale Circolare l'Agenzia delle Entrate, in sostanza, recepisce l'orientamento espresso dalla Corte di Cassazione nella sentenza n. 15333 del 4 luglio 2014 in merito al regime tributario da applicare alle plusvalenze derivanti dalla cessione del diritto di superficie su un terreno agricolo di proprietà di una persona fisica, e così supera la Circolare 36/E del 19 dicembre 2013.

Per definire, dunque il trattamento tributario da applicare al corrispettivo conseguito dalla cessione a titolo oneroso di un diritto di superficie, ai fini delle imposte sui redditi, viene richiamato l'art. 9, comma 5 del DPR 917/1986 (Tuir), che stabilisce che le disposizioni relative alle cessioni a titolo oneroso si applicano anche agli atti che importano la costituzione o il trasferimento di diritti reali di godimento.

Tale equiparazione opera ogni volta che si configura la costituzione o la cessione a titolo oneroso di diritti reali di godimento.

Dunque, alla costituzione e alla cessione di diritti reali di superficie, conclude l'Agenzia, deve essere applicata la normativa prevista per le cessioni a titolo oneroso e, in particolare, quella contenuta negli articoli 67 e 68 del Tuir relativi ai redditi diversi e al calcolo delle plusvalenze.

Di conseguenza, rientrano tra i redditi diversi i corrispettivi percepiti dalla persona fisica in caso di cessione del diritto di superficie:

- di un'area fabbricabile, e in questo caso sarà tassata la differenza tra il costo di acquisto rivalutato e maggiorato delle spese, e il prezzo della vendita.
- di un terreno agricolo, solo se la cessione è avvenuta entro i cinque anni dall'acquisto del terreno o del diritto.

In merito alla determinazione della plusvalenza, generata dalla costituzione del diritto di superficie, viene richiamato l'art. 68 del Tuir secondo cui la plusvalenza deriva dalla differenza tra i "corrispettivi percepiti nel periodo di imposta e il prezzo di acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo".

Dunque, in caso di cessione di un diritto acquistato da meno di cinque anni, la plusvalenza sarà costituita dalla differenza tra il corrispettivo percepito nel periodo di imposta e il costo di acquisto del diritto stesso.

Se, invece, il diritto reale di superficie sia concesso senza un precedente acquisto a titolo oneroso, la plusvalenza sarà determinata individuando il "prezzo di acquisto" originario del diritto secondo un criterio di tipo proporzionale dato dal rapporto tra il valore complessivo attuale del terreno agricolo o dell'area fabbricabile e il corrispettivo percepito per la costituzione del diritto di superficie, da applicare al costo originario di acquisto del terreno.

Cordialità

ANCE RAGUSA
Il VICE PRESIDENTE
(Geom. Giovanni Bonometti)