

## IMPOSTE INDIRETTE

### ***Imposta di registro al 3% per l'atto di cessione di cubatura***

di Lucia Recchioni

Seminario di specializzazione

## LA GESTIONE DEL REVERSE CHARGE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La **cessione di cubatura** è un atto:

- **immediatamente traslativo di un diritto edificatorio di natura non reale a contenuto patrimoniale;**
- che **non richiede** la forma scritta *ad substantiam*;
- **trascrivibile** (ai sensi dell'[articolo 2643, n. 2 bis, cod. civ.](#));
- **assoggettabile ad imposta proporzionale di registro** come atto "diverso" avente ad oggetto prestazione a contenuto patrimoniale ex [articolo 9 Tariffa Parte Prima allegata al D.P.R. 131/1986](#) (ovvero, al **3%**) nonché, in caso di trascrizione e voltura, ad **imposta ipotecaria e catastale in misura fissa**.

È questo l'importante **principio di diritto** statuito dalle **Sezioni Unite della Corte di Cassazione** con la **sentenza n. 16080, depositata ieri, 9 giugno**.

La vicenda aveva ad oggetto un **atto di cessione, a titolo oneroso, di cubatura edilizia**, al quale l'Agenzia delle entrate aveva applicato **l'imposta proporzionale di registro dell'8%, l'imposta proporzionale ipotecaria del 2% e l'imposta catastale dell'1%**.

La **CTP accoglieva il ricorso dei contribuenti**, con annullamento dell'avviso di liquidazione, individuando l'oggetto dell'atto di cessione di cubatura in una **mera spendita di un diritto**, non assimilabile ad un diritto reale. Si riteneva dunque dovuta la **sola imposta di registro, con aliquota ordinaria del 3%**.

Di diverso avviso si mostrava invece la **CTR**, che riteneva legittimo l'avviso di liquidazione individuando l'oggetto dell'atto di cessione di cubatura in una **facoltà inerente al diritto di proprietà**, così presentando "**sicure caratteristiche di realtà**". Veniva dunque **confermata la debenza dell'imposta ipotecaria e catastale, nonché dell'imposta di registro con aliquota del 9%**.

In considerazione dei **contrasti giurisprudenziali** sorti intorno alla corretta qualificazione dell'**atto di cessione della cubatura** la questione veniva rimessa alle **Sezioni Unite**.

Venivano dunque richiamati i **principi già espressi dalle stesse Sezioni Unite**, in materia di **Ici/Imu**, in forza dei quali **un'area edificabile**, assoggettata ad un **vincolo di inedificabilità assoluta**, in quanto inserita in un **programma di "compensazione urbanistica"**, **"non è assoggettabile ad imposta, atteso che il diritto edificatorio compensativo non ha natura reale, non inerisce al terreno, non costituisce una sua qualità intrinseca ed è trasferibile separatamente da esso"** (SS.UU. n. 23902/2020).

La richiamata sentenza, come appena precisato, aveva dunque ad oggetto un **diritto edificatorio compensativo** ancora in fase di assegnazione, il quale, a differenza della **cessione di cubatura**, presenta una **maggiore volatilità**.

Non potendosi ritenere la questione già risolta con la richiamata pronuncia, le **Sezioni Unite** si sono pertanto occupate della **possibile collocazione della cessione di cubatura** tra gli atti costitutivi e traslativi di diritti reali.

Pur avendo l'**Agenzia delle entrate** negli anni valorizzato la **natura dominicale** ascrivibile allo **sfruttamento edilizio del suolo**, le Sezioni Unite hanno evidenziato come non siano **mai state date risposte univoche sul "tipo" di diritto reale** che si verrebbe a costituire/trasferire con la cessione di cubatura. Sono state inoltre ritenute del tutto **insoddisfacenti** le **assimilazioni al diritto di superficie**, posto che, in quest'ultimo caso, assume rilievo **l'alterità tra il proprietario del suolo e il proprietario della costruzione**, mentre, nel caso della **cessione della cubatura** il **diritto di costruire viene esercitato sul fondo proprio**.

Parimenti **insoddisfacente** è stata ritenuta la pur più giustificabile assimilazione alla **servitù prediale**.

D'altra parte, però, le **Sezioni Unite** hanno ritenuto criticabile anche l'**opposto orientamento** che riconduce l'atto di cessione della cubatura tra quelli di tipo **meramente obbligatorio**: queste interpretazioni, tra l'altro, **valorizzando la volontà delle parti** nel momento in cui viene comunicata all'amministrazione comunale, **ignorano il risvolto giuridico** (essendo comunque prevista una compressione della potestà edificatoria) **ed economico** (in quanto spesso il valore della cubatura assorbe ed esaurisce il valore del terreno) dell'atto.

Nell'ambito di un così incerto quadro interpretativo assume rilievo l'**articolo 2643 cod. civ.** il quale prevede, al **comma 2 bis**, che i **contratti che trasferiscono, costituiscono o modificano i diritti edificatori** comunque denominati, previsti da normative statali o regionali, ovvero da strumenti di pianificazione territoriale, **devono essere resi pubblici con lo strumento della trascrizione**.

La disposizione in esame è stata quindi qualificata dalle Sezioni Unite come **"un pesante argomento sistematico a sostegno dell'indirizzo della non realtà dell'atto di cessione di cubatura"**:

d'altra parte **non tutti gli atti** che devono essere soggetti a **trascrizione hanno carattere reale** (si pensi alla locazione ultranovennale o ai contratti preliminari). Invero, una **specificata ed autonoma previsione** di trascrivibilità dei **"diritti edificatori"** **non avrebbe avuto ragion d'essere** se questi ultimi, avendo **natura reale**, risultassero comunque **già prima trascrivibili** in base alla disciplina generale.

Stante tutto quanto sopra premesso le **Sezioni Unite hanno quindi statuito il seguente principio di diritto**: *"la **cessione di cubatura**, con la quale il proprietario di un fondo distacca in tutto o in parte la facoltà inerente al suo diritto dominicale di costruire nei limiti della cubatura assentita dal piano regolatore e, formandone un diritto a sé stante, lo trasferisce a titolo oneroso al proprietario di altro fondo urbanisticamente omogeneo, è atto:*

- ***immediatamente traslativo di un diritto edificatorio di natura non reale a contenuto patrimoniale;***
- ***non richiedente la forma scritta ad substantiam ex articolo 1350 cod. civ.;***
- ***trascrivibile ex articolo 2643, n. 2 bis, cod. civ.;***
- ***assoggettabile ad imposta proporzionale di registro come atto "diverso" avente ad oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale ex articolo 9 Tariffa Parte Prima allegata ai D.P.R. 131/1986 nonché, in caso di **trascrizione e voltura, ad imposta ipotecaria e catastale in misura fissa ex articoli 4 Tariffa allegata al DLgs. 347/1990 e 1, comma 2, del medesimo DLgs.*****