

Quadro riepilogativo delle agevolazioni fiscali previste in materia di trasferimenti di immobili in casi particolari: tabelle sinottiche

Le tabelle che seguono, e le relative note esplicative, si propongono come quadro riepilogativo delle agevolazioni fiscali previste in caso di:

- trasferimenti di immobili in piani urbanistici particolareggiati ex legge n. 388/2000 dopo il d.l. 223/2006 e la l. n. 296/2006 **(1)**;
- trasferimenti di immobili nell'ambito dei piani di recupero di iniziativa pubblica o di iniziativa privata purché convenzionati **(2)**;
- atti di redistribuzione di aree tra co-lottizzanti e cessione di aree ai Comuni: agevolazioni ai sensi della legge 28 gennaio 1977 n. 10 **(3)**.

PIANI PARTICOLAREGGIATI E PIANI DI RECUPERO

ATTO	DANTE CAUSA	AVENTE CAUSA	OGGETTO	CONDIZIONE ESSENZIALE
Trasfer. di beni immobili in aree soggette a piani urbanist.particolareggiati (4)	Soggetto non passivo IVA	Qualunque tipo di soggetto (persona fisica o giuridica)	Aree suscettibili di utilizzazione edificat. (N.B. entro 5 anni dal trasferim. la costruz. deve essere iniziata ed esistere un edificio significativo in senso urbanistico)	p. urb. diretti ad attuare programmi ed. res. conv. in accordo con il Comune per definiz. prezzi cessione e can. locaz.
	Soggetto non passivo IVA o soggetto passivo ma in regime di esenzione	Qualunque tipo di soggetto (persona fisica o giuridica)	Edifici o loro porzioni rientranti in aree soggette a p.u.p in relazione ai quali venga ipotizzato un intervento edificatorio entro il termine quinquennale. (5)	p. urb. diretti ad attuare programmi ed. res. conv. in accordo con il Comune per definiz. prezzi cessione e can.locaz.
Trasfer.	Soggetto	Qualunque tipo	Aree e fabbricati	- gli immobili devono

immobili in piani recupero (6) di iniziati. pubblica.	(persona fisica o anche diverso) non passivo IVA o soggetto passivo ma in regime di esenzione	di soggetto (persona fisica o giuridica) che attua l'intervento di recupero	Inseriti in piani di recupero del patrimonio edilizio	essere già inseriti in un p. di recup. - gli interv. devono essere attuati dal soggetto avente causa (7)
Trasfer. immobili in piani recupero di iniziati. Privata (8) purché convenzionati.	Soggetto (persona fisica o anche diverso) non passivo IVA o soggetto passivo ma in regime di esenzione	Qualunque tipo di soggetto (persona fisica o giuridica) che attua l'intervento di recupero	Aree e fabbricati già inseriti in piani di recupero del patrimonio edilizio.	- gli immobili trasfer. devono essere già inseriti in un p. di recup. - gli interv. devono essere attuati dal soggetto avente causa (9) - approvaz. della proposta con delibera comunale unitamente alla convenzione da stipulare (10)
Permuta (11) di immobili in piani recupero di iniziati. pubblica o privata purché convenzionati. (12)	Qualunque tipo di soggetto (persona fisica o anche diverso) che attua l'interv. di recupero, purché non soggetto passivo IVA o soggetto passivo ma in regime di esenzione	Qualunque tipo di soggetto (persona fisica o anche diverso) che attua l'intervento di recupero	Aree e fabbricati inseriti in piani di recupero del patrimonio edilizio.	- gli immobili trasfer. devono essere già inseriti in un p.di recup. - Gli interv. devono essere attuati dal soggetto avente causa (13) - approv. proposta con delib. comun. insieme alla convenz. da stipulare

**ATTI DI REDISTRIBUZIONE DI AREE TRA CO-LOTTIZZANTI E CESSIONE DI AREE AI COMUNI:
 AGEVOLAZIONI AI SENSI DELLA LEGGE N. 10/77**

ATTO	DANTE CAUSA	AVENTE CAUSA	OGGETTO	CONDIZIONE ESSENZIALE
Atti di redistrib. di aree tra co-lottizzanti (14)	Lottizzante soggetto non passivo IVA (15)	Altro soggetto lottizzante di qualunque tipo (pers. fis. o giuridica)	Aree edificabili e/o volumetrie utilizzabili a scopo edificatorio (16)	Secondo l'A.F. i lottizz. devono essere riuniti in consorzio e la lottizz. deve essere d'iniz.pub. (17)
Permute di aree tra co-lottizzanti (18)	Lottizzante soggetto non passivo IVA (19)	Altro soggetto lottizzante non passivo IVA (20)	Aree edificabili e/o volumetrie utilizzabili a scopo edificatorio	Secondo l'A.F. è necessario che i lottizzanti siano riuniti in consorzio e la lottizzaz. sia effettuata su iniziat. pubb. (21)
Cessione gratuita di aree ai Comuni	Soggetto (pers. fis.o giur.) di qualunque tipo (22)	Comune	Aree non necessariamente ricomprese in 'piani di zona' o relative a program. pubb. ediliz. resid (23)	L'atto deve essere attuativo di una convenz.di lottizzaz. (24)

(a cura di Adriano Pischetola)

-
- 1)** Le agevolazioni consistono ex art. 33 della legge 388/2000 nell'applicazione dell'imposta di registro nella misura dell'1% e delle imposte di trascrizione e catasto nella misura fissa.
 - 2)** Le agevolazioni consistono ex art. 5 legge 22 aprile 1982 n. 168 nell'applicazione dell'imposta di registro, di trascrizione e catasto nella misura fissa per i trasferimenti (ivi comprese le permute) nei confronti di soggetti che attuano il recupero.
 Secondo la *risoluzione ministeriale* Agenzia Entrate Dir. Centr. Normativa e Contenzioso 11 dicembre 2002, n. 383/E, in *Fisconline*, De Agostini Professionale, "pur riconoscendo la natura di piano particolareggiato [del piano di recupero, questo] opera su specifici fronti, diversi da quelli interessati dagli altri piani particolareggiati. Infatti, il primo riguarda zone in cui esiste già un tessuto urbanistico - edilizio che deve essere recuperato, mentre gli altri si riferiscono ad aree di espansione urbanistica."
 Pertanto l'Agenzia riconosce la vigenza del regime di favore stabilito dall'art. 5 della legge n. 168/1982 - più favorevole rispetto a quello stabilito per i piani particolareggiati dall'articolo 33, comma 3, della legge 388/2000 - poiché la normativa sui piani di recupero...costituisce, per la particolare finalità, norma speciale rispetto a quella di regime enunciata nella legge 388 del 2000.
 - 3)** Ai detti atti si applica il regime fiscale agevolato di cui all'art. 32 2° comma DPR 29 settembre 1973 n. 601 concernente la materia dell'edilizia economica e popolare, e cioè l'imposta di registro in misura fissa e l'esenzione da imposte ipotecaria e catastale.
 - 4)** I piani urbanistici particolareggiati cui trova applicazione la norma agevolativa possono essere sia quelli ad iniziativa pubblica (ex artt. 13 e ss. della legge 'urbanistica' n. 1150/42) sia quelli ad iniziativa privata attuativi

del piano regolatore generale, (cfr. già Circolari Ag.Entrate n. 9/E del 30 gennaio 2002 e n. ro 11/E del 31 gennaio 2002 in *Fisconline*); in ogni caso devono essere finalizzati ad attuare *programmi di edilizia residenziale convenzionata* (con ciò riferendosi a quella parte della edilizia residenziale contraddistinta in ogni caso da una convenzione tra la Pubblica Amministrazione ed i soggetti che costruiscono gli alloggi stessi), pur non essendo strettamente necessaria la esclusiva finalizzazione dell'intervento edilizio a favore dei ceti meno abbienti o più in generale a tutela o in attuazione (solo) di un pubblico interesse.

"Inoltre, con la detta espressione si suole fare riferimento anche alla fattispecie di cui all'art. 17 comma 1 T.U. n. 380/2001, ove è prevista la stipula di una convenzione tra Comune e privati per la riduzione (alla sola quota degli oneri di urbanizzazione) o addirittura per l'esonero dal contributo di costruzione – e ciò a prescindere talora dal perseguimento di scopi di pubblico interesse: in detta convenzione il titolare del permesso a costruire si impegna appunto ad applicare prezzi di vendita e canoni di locazione determinati, dovendosi con il che ritenere verificati i presupposti per il trattamento agevolato richiesti dalla norma al vaglio." (cfr. Segnalazione Novità, *Legge Finanziaria 2007: agevolazioni per trasferimenti d'immobili in aree soggette a Piani Urbanistici Particolareggiati*, in *CNN Notizie* n. 243 del 27 dicembre 2006).

Sembra poter ricomprendere nel perimetro applicativo del trattamento agevolato di che trattasi anche la fattispecie in cui, nell'ambito del procedimento amministrativo finalizzato a rendere edificabili determinate aree del territorio comunale e prima dell'adozione della relativa variante al piano regolatore generale, comunque in esecuzione di convenzioni di attuazione di piani urbanistici attuativi, il proprietario dell'area interessata dalla variante proceda alla cessione (anche diretta) di una percentuale dell'area stessa a favore del soggetto attuatore dell'intervento edilizio che a sua volta assume impegni con il Comune per l'applicazione di prezzi massimi di cessione e di canoni massimi di locazione; e ciò allo scopo di dare attuazione a programmi di e. r. convenzionata alternativi rispetto a quelli regolati dai rigidi formalismi di cui alla legge n. 865/71.

5) Secondo *Circ. n. 11/E del 31 gennaio 2002 cit.* "l'intervento edificatorio deve consistere nella demolizione e ricostruzione integrale del medesimo [edificio] o comunque in un'opera che comporti la realizzazione di un nuovo organismo edilizio (in tutto o in parte) previa necessaria riduzione di quello già esistente a meri elementi strutturali minimali di nessuna valenza economica e funzionale".

6) Secondo il disposto dell'art. 28 legge n. 457/78 i piani di recupero prevedono la disciplina per il recupero degli immobili, dei complessi edilizi, degli isolati e delle aree ricomprese nelle zone ove, per le condizioni di degrado, si rende opportuno l'intervento di recupero; il Consiglio di Stato si è più volte pronunciato sull'illegittimità di un piano di recupero che riguardi aree quasi completamente inedificate (*Consiglio di Stato sez. IV del 27 febbraio 1996, n. 181 in Cons. Stato 1996, I, 165*). Ai piani di recupero in senso stretto sono assimilabili i cd. piani di riqualificazione urbana – PRU – i piani integrati di intervento, i piani di riqualificazione urbana e di sviluppo sostenibile del territorio – PRUSST (cfr. STELLA RICHTER P., *I principi del diritto urbanistico*, Milano 2006, pag. 89).

Il recupero (ex art. 31 cit. legge n. 457/78) può integrare interventi di:

- a) manutenzione ordinaria;
- b) manutenzione straordinaria;
- c) restauro e di risanamento conservativo;
- d) ristrutturazione edilizia;
- e) ristrutturazione urbanistica.

Detti piani sono attuati:

- a) dai proprietari singoli o riuniti in consorzio o dalle coop. edilizie di cui siano soci, dalle imprese di costruzione o dalle coop. edilizie cui i proprietari o i soci abbiano conferito il mandato all'esecuzione delle opere, dai condomini o loro consorzi, dai consorzi tra i primi e i secondi, nonché dagli IACP (ora ATER) o loro consorzi, da imprese di costruzione o loro associazioni temporanee o consorzi e da coop. o loro consorzi;
- b) dai Comuni direttamente o mediante convenzionamento con i soggetti di cui *supra* sub a)

7) Cfr. *Cassaz. civ. sez. trib. 29 settembre 2003 n. 14478, in Riv.giur.edilizia 2004, I, 753*; dal che discende che l'agevolazione è correlata all'effettiva attuazione del Piano di recupero.

8) Le proposte di recupero di iniziativa privata devono essere formulate dai proprietari di immobili e di aree ricadenti nelle zone di recupero che rappresentino, in base all'imponibile catastale, almeno i tre quarti del valore degli immobili, salvo si tratti di un unico immobile composto da più unità immobiliari per i quali le proposte di recupero possono essere formulate dalla maggioranza dei condomini che rappresentino più della metà del valore dell'edificio (cfr. art. 30 legge n. 457/78).

9) Cfr. *Cassaz. civ. sez. trib. 29 settembre 2003 n. 14478, in Riv.giur.edilizia 2004, I, 753*; dal che discende che l'agevolazione è correlata all'effettiva attuazione del Piano di recupero.

10) Sulla necessità della preventiva stipula della convenzione cfr. *Studio CNN Commissione Studi Tributarie N. 282 bis, Imposte di registro, ipotecarie e catastali: agevolazioni concernenti il recupero del patrimonio edilizio esistente*, (est. MONTELEONE) approvato dalla Commissione Tributaria il 19 maggio 1995 e dal Consiglio Nazionale il 16 giugno 1995, in *BDN*, ove testualmente "la stipula di quest'ultima [ndr. convenzione] appare necessaria all'ottenimento delle agevolazioni in esame ...E' questo quindi uno dei casi in cui si riscontra "l'esistenza di una specifica interrelazione fra attuazione della procedura amministrativa tendente alla

trasformazione del territorio e presupposto per il godimento di una agevolazione tributaria, a tal punto che la seconda dipende dal corretto espletarsi del primo" .

- 11)** E' bene chiarire che la fattispecie agevolativa qui illustrata presuppone che gli interventi di recupero afferiscano ad entrambi gli immobili permutati e non ad uno solo di essi e che pertanto gli immobili oggetto dell'intervento di recupero siano più di uno [come ad es. si verificherebbe nell'ipotesi in cui un soggetto Alfa trasferisca ad altro soggetto Beta un' area edificabile con entrostante vecchio fabbricato, che formerà oggetto di intervento di recupero, in permuta di alloggi da realizzarsi a seguito dell'intervento di recupero, nell'ambito di un piano di Recupero di iniziativa privata, per il quale il soggetto Alfa ha stipulato con il Comune interessato apposita convenzione; ipotesi esaminata nello *studio CNN* Commissione studi Tributarì n. 64/2004/T. *Art 5 Legge 168/1982. Indicazione Convenzione, Invim, Permuta*, (estensore PODETTI), approvato dalla Commissione studi tributarì il 9 settembre 2004, in *BDN*].
- 12)** Cfr. le note precedenti per altre riflessioni e precisazioni.
- 13)** Cfr. *Cassaz. civ. sez. trib. 29 settembre 2003 n. 14478, in Riv.giur.edilizia 2004, I, 753*; dal che discende che l'agevolazione é correlata all'effettiva attuazione del Piano di recupero.
- 14)** La prassi ha conosciuto e conosce varie soluzioni operative, che oscillano da ipotesi di atto di cd. riordino e riassegnazione dei lotti risultanti a seguito di lottizzazione convenzionata , a quella di "ricomposizione" di terreni (che di fatto si riduce ad una serie di cessioni reciproche intercorrenti tra i lottizzanti) o comunque di ricomposizione fondiaria, nonché a quella di costituzione di un consorzio di urbanizzazione.
- 15)** Peraltro il requisito della non soggettività passiva ai fini IVA potrebbe non essere considerato necessario laddove si evidenziasse la presenza di un profilo solo 'distributivo' piuttosto che traslativo negli atti *de quibus*, di guisa che il soggetto dante causa porrebbe in essere un'operazione non rilevante ai fini di quell'imposta con consequenziale applicazione del regime di favore ex art. 32 2° co. DPR n. 601/73; ciò non toglie che in caso di 'conguagli' risulterebbe comunque dovuta l'imposta IVA; sul che *amplius cfr. Studio CNN n. 28-2006/T* approvato dalla Commissione studi tributarì il 3 marzo 2006 (estensore PISCHETOLA) in *Studi e Materiali n. 1/2006, Giuffrè*, pagg. 524 e ss.
- 16)** Trattasi di aree edificabili residue dopo la cessione gratuita a favore del Comune delle aree destinate secondo gli *standards* urbanistici alla realizzazione delle opere di urbanizzazione (per parcheggio, verde pubblico, servizi in genere) e quindi non utilizzabili a scopi edificatori; inoltre i volumi edificabili assegnati potrebbero essere ricompresi anche in terreni di proprietà altrui (cfr. R.M. del 3 gennaio 1983 n. 25066 in *Fisconline*).
E' possibile, infatti, che, dopo l'esecuzione delle opere di urbanizzazione e la cessione gratuita (*rectius*: senza corrispettivo in danaro) al Comune delle aree inedificabili di cui si diceva, si evidenzi una situazione di "squilibrio" fra i vari lottizzanti in modo che a profitto di quelli più profondamente incisi, siano assegnate o trasferite porzioni di aree sufficienti a reintegrare il rapporto di proporzionalità tra la superficie (e la correlativa capacità edificatoria) del lotto fondiario originario di spettanza di ciascun lottizzante e quello concretamente utilizzabile a scopi edificatori.
- 17)** Cfr. Ris. Ag. Entrate n. 156 del 17 dicembre 2004, in *Fisconline*; in senso contrario (e quindi per l'ammissibilità del trattamento agevolato anche in assenza di un consorzio tra i co-lottizzanti e pur trattandosi di una lottizzazione d'iniziativa privata) cfr, *Studio CNN n. 28-2006/T cit.*
- 18)** Cfr. R.M. n. 220210 del 16 dicembre 1986 in *Fisconline* che si riporta alle motivazioni di cui alla precedente risoluzione n. 250666 del 3 gennaio 1983, per cui si deve ritenere che l'art. 20 cit. legge n. 10/77, per aver menzionato genericamente le 'convenzioni' tra gli atti destinatari del regime di favore, ha inteso comprendere in tale regime anche gli atti *de quibus* che rappresentano l'attuazione della convenzione stessa.
- 19)** Cfr. nota 15.
- 20)** Cfr. nota 15.
- 21)** Cfr. nota 17.
- 22)** E' legittimo ritenere che anche la cessione effettuata da un soggetto passivo IVA possa accedere al regime agevolato di cui all'art. 32 2° comma DPR n. 601/73 richiamato dall'art. 20 cit. legge n. 10/77, per effetto della norma speciale di cui all'art. 51 della legge 21 novembre n. 342, (dettante misure in materia fiscale e pubblicato sulla G.U. del 25 novembre 2000 n. 276, S.O.), a tenore del quale "Non è da intendere rilevante ai fini dell'imposta sul valore aggiunto...la cessione nei confronti dei comuni di aree o di opere di urbanizzazione a scomputo di contributi di urbanizzazione o in esecuzione di convenzioni di lottizzazione" sul che cfr. *Studio CNN* Commissione Studi Tributarì n. 22/2005/T, *Scomputo degli oneri di urbanizzazione. Regime Iva*, approvato il 18 marzo 2005; (estensore Cantamessa Marilena) in *BDN*.
- 23)** Cfr. studio CNN n. 49-2006/T, *Trattamento fiscale dell'atto di cessione gratuita di area al Comune non compresa nei piani di edilizia economica e popolare*, reperibile in *BDN*.
- 24)** Cfr. le risoluzioni citate alla nota 18, in particolare la risoluzione n. 250666 del 3 gennaio 1983 ove si afferma (sia pure argomentando da quanto disposto dall'art. 5 della L. 22 aprile 1982, n. 168 in materia di piani di recupero) che "Da tale norma può evincersi una conferma della *voluntas legis* tendente ad agevolare *tutti i trasferimenti posti in essere per la realizzazione dei diversi strumenti previsti dalla normativa vigente.*" Cfr. altresì il *cit. studio CNN n. 22/2005/T* per il quale dalla combinazione dei disposti dell'art. 32 2°co. DPR n. 601/73 e dell'art. 20 legge n. 10/77 "si evincerebbe l'ipotesi interpretativa secondo cui il legislatore abbia inteso ...fissare un principio di portata generale, e quindi estensibile anche ad altri atti [ndr: oltre quelli rappresentati dai trasferimenti della proprietà delle aree previste al titolo III della L. 865/1971], con il solo vincolo

dell'inerenza alla convenzione di lottizzazione, di cui devono comunque sempre costituire modalità di attuazione".