

REDISTRIBUZIONE DI AREE TRA CO-LOTTIZZANTI E ART. 32 DEL D.P.R. N. 601/73

Con la Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 56 del 1° giugno 2015, l'A.F. prende significativamente posizione su alcuni dei principali problemi interpretativi che si erano posti all'indomani della emanazione della norma soppressiva di esenzioni ed agevolazioni fiscali (contenuta nel quarto comma art. 10 del D.lgs. n. 23/2011 ⁽¹⁾), e della successiva norma di 'ripristino' dell'art. 32 2° comma D.P.R. n. 601/73 (contenuta nell'art. 20 comma 4-ter del cd. decreto 'Sblocca-Italia' ⁽²⁾).

Le riflessioni del documento di prassi si articolano con particolare riferimento alla fattispecie della redistribuzione di aree fra co-lottizzanti ⁽³⁾ che si perfezioni al solo scopo di attuare una più equa ripartizione della potenzialità edificatoria afferente una determinata area interessata da un piano di lottizzazione. Può infatti verificarsi la circostanza che - proprio per dare esecuzione ad una convenzione di lottizzazione - taluni dei lottizzanti siano tenuti a cedere gratuitamente al Comune parte o tutti i propri lotti per la esecuzione delle opere di urbanizzazione ed abbiano pertanto titolo e interesse ad acquisire - sia pure senza un effettivo trasferimento di ricchezza - dagli altri co-lottizzanti (non incisi dall'obbligo di cessione gratuita) superficie e/o cubatura idonee a consentire una perequazione a loro favore e a ricostituire il rapporto originario di proporzionalità tra la cubatura complessiva dell'area lottizzata e il lotto di titolarità di ogni singolo lottizzante. L'Amministrazione sottolinea in più punti del documento, che deve trattarsi di atti con funzione 'redistributiva' (e quindi, è da pensare, non immediatamente riconducibile ad una causa strettamente onerosa né peraltro gratuita), connotati da una 'tipicità causale' diversa da quella di *scambio negoziale* e finalizzati ad eliminare gli effetti distorsivi derivanti dalla convenzione di lottizzazione. Sicché appare giustificato il ricorso all'applicazione di un trattamento fiscale agevolato ⁽⁴⁾ per effetto del combinato disposto dell'art. 20 della cd. legge Bucalossi (n. 10/77) ⁽⁵⁾ e dell'art. 32 citato: ciò corrispondendo, del resto, al pensiero già formulato dall'Amministrazione medesima in altri documenti di prassi ⁽⁶⁾, citati nella stessa risoluzione qui in commento.

Ciò che costituisce un '*aliquid novi*' o - se vogliamo - il risultato di un ragionevole processo di corretta lettura ed interpretazione prima della norma soppressiva di cui si è fatto cenno all'esordio (art. 10 comma 4° d.lgs. n. 23/2011) e poi della norma di 'rispristino' dell'art. 32 2° co. D.P.R. n. 601/73 (di cui al decreto 'Sblocca-Italia'), è l'affermazione per cui "*il ripristino delle agevolazioni previste dal cit. art. 32 ... opera in senso ampio e dunque a prescindere dalla circostanza che i relativi atti riguardino o meno immobili pubblici*". Del che si era già tentato di dare contezza qualche tempo addietro proprio in altrettante note apparse sulle colonne di questo notiziario ⁽⁷⁾. Ivi si era proposta una lettura, adesso confermata dalla Risoluzione in commento, che coordinasse tout court l'*incipit* dell'art. 20 comma 4-ter del decreto 'Sblocca-Italia' - laddove si ritiene esclusa la soppressione delle esenzioni e delle agevolazioni tributarie - alla proposizione finale del comma, ove è fatto riferimento alle disposizioni agevolative ripristinate contenute nell'art. 32 cit., prescindendo così dalla natura pubblica o meno degli immobili oggetto delle vicende negoziali evocate nella norma agevolativa o comunque di quelle cui trova applicazione la norma stessa (come avviene per l'atto di redistribuzione fondiaria per effetto del richiamo che ad esso opera il disposto dell'art. 20 della legge

n. 10/77), e relegando solo alle residue fattispecie elencate nel comma 4-ter il collegamento necessario con la natura pubblica degli immobili stessi⁽⁸⁾.

Parimenti condivisibile è l'affermazione, non di poco momento⁽⁹⁾, per cui siffatti atti di redistribuzione – in considerazione della peculiarità causale che li connota – sfuggono ad una loro semplicistica annessione all'alveo applicativo dell'IVA, difettando un presupposto qualificativo essenziale affinché tale imposta possa trovare ingresso. L'assenza di un profilo 'di corrispettività' in senso stretto e la rilevanza della funzione solo distributiva⁽¹⁰⁾ giustificano la loro collocazione 'fuori' campo IVA: salvo che non riemerge indirettamente quello stesso profilo laddove, ad esempio, il lottizzante inciso dalla cessione effettuata a favore del Comune – soggetto passivo IVA – non acceda ad alcuna effettiva 'riallocazione' a suo favore di superficie edificabile e/o di potenzialità edificatoria di spettanza di altri co-lottizzanti, ma percepisca una somma a titolo di conguaglio 'compensativo', deviandosi così dallo schema negoziale puramente ripristinatorio ritenuto meritevole – anche dall'A.F. – del trattamento tributario premiale⁽¹¹⁾.

Resta sullo sfondo del discorso sin qui svolto⁽¹²⁾ sempre la necessità di un rapporto di consequenzialità tra convenzione di lottizzazione e atto di redistribuzione, come emanazione e momento negoziale strumentale alla migliore esecuzione dell'accordo lottizzatorio. Peraltro talora l'atto redistributivo potrebbe prescindere dalla stipula di una pregressa formale convenzione di lottizzazione (circostanza di cui nella Risoluzione in commento non si fa cenno), pur configurandosi quale atto necessario e strumentale per dare più compiuta attuazione a nuove e talora più appetibili (per l'Amministrazione comunale e per i cittadini) forme di sistemazione razionale dell'assetto territoriale connesse con eventuali politiche di 'perequazione', di 'compensazione' o di 'incentivazione premiale'⁽¹³⁾. Si tratta – come è noto – di nuove metodiche urbanistiche finalizzate a rendere in ogni modo la lottizzazione di un certo territorio più confacente con le esigenze economiche, sociali ed ambientali di quel territorio stesso in base a scelte di pianificazione urbanistica adottate dall'Autorità comunale. In tali circostanze l'assenza del rapporto di consequenzialità diretta ed immediata tra convenzione e atto sembrerebbe configurarsi come ostativa, sul piano della interpretazione ed applicazione delle pure regole formali, all'invocazione di un trattamento fiscale premiale. Eppure non pare incongruo rilevare che un eventuale atto redistributivo posto in essere - laddove necessario o imposto - per dare più puntuale esecuzione ad un 'provvedimento'⁽¹⁴⁾ dell'Amministrazione comunale stessa (e non magari ad una 'convenzione' formale) emanato nell'ambito di una delle politiche territoriali cui si accennava potrebbe essere considerato - in via teorica - parimenti meritevole di un siffatto trattamento⁽¹⁵⁾. In ogni caso sul punto sarebbe opportuno un pronunciamento rassicurante da parte dell'A.F.

Adriano Pischetola

-
- 1) In relazione agli atti di cui ai commi 1 e 2 del detto art.10, e cioè in relazione ad atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari 'a titolo oneroso'.
 - 2) E cioè il D.L. 12 settembre 2014 n.133 convertito in legge 11 novembre 2014 n.164 ; l'art. 20 comma 4 -ter recita testualmente: "Al comma 4 dell'articolo 10 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, e successive modificazioni, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: «È altresì esclusa la soppressione delle esenzioni e delle agevolazioni tributarie riferite agli atti di cui ai commi 1 e 2 aventi ad oggetto immobili pubblici interessati da operazioni di permuta, dalle procedure di cui agli articoli 2, 3, 3-ter e 4 del decreto-legge 25 settembre 2001, n. 351, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 novembre 2001, n. 410, e successive modificazioni, all'articolo 11-quinquies del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, e successive modificazioni, e agli articoli 33 e 33-bis del decreto-legge 6 luglio 2011, n.

98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, e successive modificazioni, e all'articolo 32 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601».

- 3) Sul tema Cfr. Studio CNN n.60-2003/T approvato il 21 novembre 2003, *Sul trattamento tributario delle convenzioni di redistribuzione fondiaria delle aree tra co-lottizzanti*, in *Studi e Materiali*, 2004, I, p.383 ss. (estensore PODETTI D.); e Studio CNN n.28-2006/T approvato il 3 marzo 2006, *Atto di redistribuzione di aree tra co-lottizzanti non consorziati e relativo trattamento fiscale*, in *Studi e Materiali*, 2006, I, p.525 ss. (estensore PISCHETOLA A.), ove si evidenzia anche la pluralità delle forme redazionali in cui siffatti atti si possono poi concretizzare (dalle cessioni reciproche intercorrenti tra i lottizzanti ad atti di costituzione di un consorzio di urbanizzazione con forme e contenuti diversi, magari provvedendosi nel contempo da parte dei lottizzanti ad assumere l'impegno a conferire tutte le aree rientranti nell'ambito della lottizzazione al Consorzio o "mettendo in comunione" tra i consorziati le aree stesse o - infine - i soli beni funzionali alle opere di urbanizzazione con lo scopo ulteriore di addivenire alla redistribuzione delle aree residue edificabili). In dottrina cfr. AMENDOLA, D., *Tassazione degli atti di ricomposizione di aree tra co-lottizzanti non consorziati*, in *Fisco*, 2012, 9, 1269; CESARE SIMONE, *La prassi negoziale della cessione di cubatura e degli atti di re-distruzione di aree tra co-lottizzanti non riuniti in consorzio: spunti di riflessione sul trattamento fiscale ai fini delle imposte indirette (IVA e Registro)*, in *Riv.dir.trib.*, fasc. 7-8, 2013, 737 ss
- 4) Consistente nell'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa e nella esenzione dalle imposte ipotecaria e catastale
- 5) Che recita "Ai provvedimenti, alle convenzioni e agli atti d'obbligo previsti dalla presente legge si applica il trattamento tributario di cui all'art. 32 secondo comma del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 601"
- 6) Risoluzioni 3 gennaio 1983, n. 250666, 16 dicembre 1986, n. 220210, 17 dicembre 2004, n. 156, 4 gennaio 2012, n. 1
- 7) V. Segnalazione Novità Normative in *CNN Notizie* del 12 novembre 2014 "Il ripristino delle agevolazioni fiscali in materia di edilizia economica e popolare e di trasferimenti di immobili pubblici contenuto nel D.L. 12 settembre 2014 n.133 convertito in legge 11 novembre 2014 n. 164"
- 8) Si tratta di operazioni di permuta e di procedure di cui alle leggi speciali meglio indicate nel comma 4-ter (in materia di cartolarizzazione, di dismissione di beni pubblici e di valorizzazione del patrimonio immobiliare pubblico).
- 9) Per completezza va qui ricordato (circa l'accesso al cennato regime agevolato ex art. 32 e con riferimento agli atti posti in essere da soggetti IVA) il costante orientamento in senso sostanzialmente restrittivo tenuto dall'Amministrazione Finanziaria, fondato sul presupposto per il quale esso attiene esclusivamente ad atti posti in essere da soggetti non IVA.
Basti qui richiamare i principi esposti nelle risoluzioni n. 250666 del 3 gennaio 1983 e n.ro 220210 del 16 dicembre 1986 (ove compare l'affermazione per cui " *Se... gli atti in parola rientrano nel campo di applicazione dell'Iva, i medesimi dovranno essere assoggettati all'aliquota ordinaria (18%) prevista per il cennato tributo*"), nonché nella Ris. n. 127/E del 24 aprile 2002, per la quale - e con riferimento all'alveo applicativo del ricordato art. 32 in generale - "l'art. 32 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 601, benché successivo all'istituzione dell'imposta sul valore aggiunto (d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633), non individua espressamente i soggetti Iva tra quelli previsti dal comma 2... l'art. 32 del d.p.r. n. 601/1973 e successive modificazioni non consente interpretazioni estensive poiché è informato alla regola del *numerus clausus* (cfr. *Cass. 18 febbraio 1999, n. 1341*)".
- 10) Chiaramente si esprime per tale funzione la stessa A.F. nella ricordata Risoluzione n.1/2012: "Ne consegue che si configurano i tratti essenziali di un atto redistributivo delle aree laddove, per effetto di detto atto, i lottizzanti, sminuiti dalla cessione gratuita a favore del comune, risultino assegnatari di porzioni aggiuntive di aree da parte di altri assegnatari, così che venga reintegrato il rapporto di proporzionalità tra le stesse."
- 11) Conforme in tal senso PODETTI, *Sul trattamento tributario delle convenzioni di redistribuzione fondiaria delle aree tra co-lottizzanti*, Studio CNN n. 60/2003/T, in *Studi e Materiali*, 2004, I, p. 386, citato secondo cui "quando il conguaglio sia a favore di un soggetto IVA (società od anche imprenditore individuale, in tale ultimo caso se le aree possano considerarsi beni relativi all'impresa) si sarà in presenza di una cessione onerosa soggetta ad IVA, con conseguente applicazione dell'IVA... e delle imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa..."
- 12) Come peraltro si evince dallo snodo delle argomentazioni cui fa ricorso l'Amministrazione Finanziaria nella Risoluzione in commento
- 13) Si pensi in quest'ottica ai trasferimenti che si attuano nell'ambito della cd. "urbanistica solidale" (URBANI P., *Urbanistica solidale*, Torino 2011).
- 14) Rilevandosi che ai 'provvedimenti' (insieme alle 'convenzioni' e agli 'atti d'obbligo') fa espresso riferimento il cit. art. 20 della legge n.10/77.
- 15) Almeno in una prospettiva di trattamento giuridico egualitario dei soggetti dell'ordinamento.

Agenzia delle Entrate

RISOLUZIONE n. 56/E del 1 giugno 2015

OGGETTO: Consulenza Giuridica - Imposte indirette applicabili agli atti di redistribuzione di aree tra co-lottizzanti - Art. 32 DPR n. 601/73.

Quesito

ALFA chiede di conoscere il trattamento fiscale applicabile, ai fini delle imposte indirette, agli atti di redistribuzione di aree tra co-lottizzanti.

Tali atti si inquadrano nell'ambito degli strumenti negoziali volti a garantire la sistemazione dell'assetto territoriale, in conformità alle prescrizioni degli strumenti urbanistici (come ad esempio il piano regolatore generale) che fissano l'ubicazione di lotti edificabili e di lotti non edificabili, da cedere senza corrispettivo in denaro al Comune, in quanto destinati alla realizzazione delle opere di urbanizzazione.

L'istante rappresenta che nelle convenzioni di lottizzazione, sia la superficie delle aree da cedere al Comune per la realizzazione degli standard urbanistici sia la cubatura edificabile viene calcolata in base alla superficie complessiva dell'intero piano di lottizzazione, prescindendo dalla configurazione dei lotti in base alla proprietà dei co-lottizzanti.

Si verifica spesso che, in seguito alla individuazione delle aree non edificabili destinate alle urbanizzazioni da cedere al Comune ed alla distribuzione dell'intera cubatura edificabile del piano di lottizzazione tra i lotti residui, si creino situazioni differenziate tra i proprietari delle diverse aree, che potranno essere incisi in modo non omogeneo dall'obbligo di cessione gratuita al Comune di tutto o parte del terreno di loro proprietà.

Alcuni proprietari risulteranno essere titolari di lotti edificabili non interessati dall'obbligo di cessione di aree al Comune, mentre altri proprietari potrebbero risultare completamente spogliati delle aree di loro proprietà in seguito alla cessione gratuita al Comune.

Per neutralizzare gli effetti di tale sperequazione, si rende necessario procedere ad operazioni di redistribuzione fondiaria, al fine di rendere omogenea e proporzionale al diritto di proprietà originario l'area di sedime edificabile spettante a ciascun co-lottizzante, risultante dal nuovo assetto del territorio e per rendere possibile l'edificazione da parte di quei co-lottizzanti privati dell'area di sedime a seguito della cessione gratuita di aree al Comune, della cubatura loro spettante.

Tutto ciò premesso, l'istante chiede di conoscere:

1) quale sia il regime fiscale applicabile, ai fini delle imposte indirette, alle operazioni di redistribuzione delle aree tra co-lottizzanti, alla luce della riforma della tassazione, ai fini dell'imposta di registro, degli atti immobiliari, attuata con l'articolo 10 del D. LGS. 14 marzo 2011, n. 23. Si rammenta che tale disposizione ha stabilito, tra l'altro, al comma 4, la soppressione di tutte le esenzioni e agevolazioni tributarie, anche se previste in leggi speciali, relative ad atti costitutivi o traslativi di diritti reali immobiliari, soggetti ad imposta di registro in misura proporzionale. Si chiede di chiarire se, ai fini delle imposte indirette, tali trasferimenti possano essere considerati cessioni a titolo gratuito e, pertanto, non essere attratti nel regime di soppressione previsto dal citato comma 4 dell'articolo 10 esclusivamente per i trasferimenti a titolo oneroso;

2) se sia applicabile o meno l'IVA alle operazioni di redistribuzione delle aree tra co-lottizzanti, qualora il soggetto che trasferisce le aree oggetto di redistribuzione effettui l'operazione nell'esercizio di una attività di impresa.

Soluzione interpretativa prospettata dall'istante

L'istante osserva che la disciplina di cui all'articolo 10, comma 4, del D. LGS. n. 23 del 2011, trova applicazione con riferimento agli atti a titolo oneroso, soggetti ad imposta di registro in misura proporzionale.

A parere dell'istante, gli atti di redistribuzione fondiaria tra co-lottizzanti sono, invece, da considerare a titolo gratuito e, pertanto, non devono essere interessati dalla norma di soppressione di tutte le agevolazioni recata dall'articolo 10, comma 4, del D. LGS. n. 23 del 2011.

Tale conclusione si fonda sulla considerazione che l'atto di redistribuzione di lotti, stipulato a seguito di convenzione di lottizzazione, ha la funzione di ristabilire il rapporto di originaria proporzionalità tra volumetria edificabile complessiva dell'intero comparto e il singolo lotto di proprietà di ciascuno dei co-lottizzanti, e non realizza, dunque, alcun trasferimento di ricchezza da un soggetto ad un altro.

L'assenza di onerosità si evince del resto, sostiene l'istante, dalla mancanza di erogazione di un corrispettivo per tali trasferimenti.

Ai fini IVA, l'istante ribadisce che gli atti di redistribuzione delle aree tra co-lottizzanti eseguiti, in conformità ed in attuazione di convenzioni urbanistiche, sono da considerare atti a titolo gratuito, in quanto non è previsto il pagamento di un corrispettivo in favore del soggetto attuatore.

Qualora detti atti siano posti in essere nell'esercizio di un'attività di impresa, essi non daranno luogo ad operazioni rilevanti ai fini IVA, in quanto carenti del requisito dell'onerosità.

La cessione senza corrispettivo delle aree tra co-lottizzanti, eseguita nell'esercizio di un'attività di impresa non costituisce, a parere dell'istante, un'operazione di destinazione di beni aziendali a finalità estranee all'attività di impresa, né rientra tra le altre operazioni non onerose comunque rilevanti ai fini IVA, in base agli articoli 16, 17 e 18 della Direttiva 2006/112/CE.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

Come rilevato dall'istante, con l'articolo 10 del D. LGS. 14 marzo 2011, n. 23, è stata attuata una riforma della disciplina applicabile, ai fini dell'imposta di registro, agli atti costitutivi o traslativi di diritti reali su immobili.

In particolare, con il comma 4 del citato articolo 10, è stata prevista la soppressione di tutte le esenzioni e agevolazioni tributarie, anche se previste in leggi speciali, relative agli atti costitutivi o traslativi di diritti reali su immobili posti in essere a titolo oneroso.

In applicazione di tale disposizione, con la circolare 21 febbraio 2014, n. 2, questa Agenzia ha chiarito che devono intendersi soppresse anche le agevolazioni previste dall'articolo 32 del DPR 29 settembre 1973, n. 601, qualora riferite ad atti riconducibili nell'ambito dell'articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR (ovvero atti costitutivi o traslativi di diritti reali su immobili posti in essere a titolo oneroso).

Si rileva, tuttavia, che la previsione recata dall'articolo 10, comma 4, del D. LGS. n. 23 del 2011, è stata oggetto di recenti modifiche normative ad opera dell'articolo 20, comma 4-ter, del DL 12 settembre 2014, n. 133, introdotto, in sede di conversione, dalla legge 11 novembre 2014, n.164.

Per effetto delle predette modifiche normative, l'articolo 10, comma 4, del D. LGS. n. 23 del 2011, nella vigente formulazione, stabilisce che *“è altresì esclusa la soppressione delle esenzioni e delle agevolazioni tributarie riferite agli atti di cui ai commi 1 e 2 aventi ad oggetto immobili pubblici interessati da operazioni di permuta (...) e all'articolo 32 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601”*.

Con riferimento all'applicazione di tale previsione, appare utile precisare che il ripristino delle agevolazioni previste dal citato articolo 32 del DPR n. 601 del 1973 opera in senso ampio e, dunque, a prescindere dalla circostanza che i relativi atti riguardino o meno immobili pubblici.

Del resto, anche l'Atto Senato n. 2629 (Dossier n. 220/3 del 27 ottobre 2014), elaborato in fase di approvazione del D.L. 133/2014, nel commentare il citato comma 4-ter, afferma che tale disposizione è stata introdotta al fine di agevolare *"le operazioni di permuta tra beni immobili dello Stato e degli enti locali (...) nonché dei trasferimenti di proprietà per l'edilizia residenziale pubblica, della concessione del diritto di superficie sulle aree stesse (...)"*.

Nell'ambito di tale documento vengono, dunque, distintamente individuati gli atti ed i contratti riconducibili nell'ambito applicativo del citato articolo 32 del DPR n. 601 del 1973 per i quali s'intendono ripristinate le agevolazioni, senza far riferimento alla natura pubblica degli immobili oggetto di trasferimento.

Fatta tale premessa, con riferimento al quesito posto si rileva che gli atti di redistribuzione fondiaria tra co-lottizzanti sono stipulati al fine di eliminare gli effetti distorsivi che derivano dalla convenzione di lottizzazione.

In attuazione di tale convenzione, le parti si obbligano ad effettuare cessioni a titolo gratuito in favore del Comune, di aree da destinare alla realizzazione di opere di urbanizzazione primaria e secondaria.

Si configurano i tratti costitutivi di un atto redistributivo delle aree, laddove, per effetto di tale atto, i lottizzanti, penalizzati dalla cessione gratuita a favore del comune, siano destinatari di porzioni aggiuntive di aree da parte di altri assegnatari, al fine di reintegrare il rapporto di proporzionalità tra le stesse aree.

Tali atti sono riconducibili all'ambito applicativo dell'articolo 20 della legge 28 gennaio 1977, n. 10, a mente del quale *"ai provvedimenti, alle convenzioni e agli atti d'obbligo previsti dalla presente legge si applica il trattamento tributario di cui all'articolo 32, secondo comma, del DPR 29 settembre 1973, n. 601"*.

Pertanto, per effetto del richiamo effettuato dall'articolo 20 della legge n. 10 del 1977 all'articolo 32 del DPR n. 601 del 1973, ripristinato a decorrere dal 12 novembre 2014, deve ritenersi che gli atti di redistribuzione di aree tra co-lottizzanti, stipulati a partire dalla predetta data, possano beneficiare del regime di favore previsto dal citato articolo 32 (applicazione dell'imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle imposte ipotecaria e catastale), secondo i chiarimenti già forniti da questa amministrazione, tra l'altro, con la risoluzione 4 gennaio 2012, n. 1.

Con riferimento all'ulteriore quesito posto dall'istante in ordine al trattamento applicabile all'operazione ai fini IVA, si è dell'avviso che il negozio di "redistribuzione" - considerata la tipicità causale della fattispecie negoziale, la quale svolge una funzione meramente ripartitoria/distributiva e non una tipica funzione di scambio negoziale - non rientri nel campo di applicazione IVA. L'esclusione, tuttavia, non opera nell'ipotesi in cui sia previsto l'obbligo di versamento di conguagli in denaro ed uno dei lottizzanti, in danno dei quali si attua la redistribuzione, sia un soggetto passivo di imposta che pone in essere la cessione nell'esercizio di un'attività di impresa. In tal caso, infatti, l'operazione sarà soggetta ad IVA, con applicazione dell'aliquota ordinaria, in linea con i chiarimenti contenuti nei documenti di prassi citati dall'istante (cfr. risoluzioni 3 gennaio 1983, n. 250666, 16 dicembre 1986, n. 220210, 17 dicembre 2004, n. 156, 4 gennaio 2012, n. 1).

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.