

Risposta n. 670/2021

OGGETTO: Agevolazioni ex art 32, comma 2, dPR n. 601/73 per gli atti attuativi di convenzioni urbanistiche ex articolo 40-bis legge provinciale di Bolzano n. 13 del 1997 e per le convenzioni e gli accordi urbanistici ex articolo 20 della legge provinciale di Bolzano n. 9 del 2018.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Il Comune istante ha stipulato una convenzione urbanistica ai sensi dell'articolo 40-bis della legge provinciale n. 13 del 1997 alla quale ha applicato il trattamento di favore di cui all'articolo 32 del d.P.R. n. 601 del 1973 (imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle imposte ipotecaria e catastale) per effetto del rinvio a tale norma agevolativa effettuato dall'articolo 20, comma 3, della legge n. 10 del 1977, introdotto dall'articolo 1, comma 88, della legge n. 205 del 2017, in base al quale *"la disposizione di cui al secondo comma si applica a tutte le convenzioni e atti di cui all'articolo 40-bis della legge provinciale di Bolzano 11 agosto 1997, n. 13, per i quali non siano ancora scaduti i termini di accertamento e di riscossione ai sensi della normativa vigente o rispetto ai quali non sia stata emessa sentenza passata in giudicato"*.

Tale convenzione è stata stipulata alla stregua di un contratto preliminare.

Successivamente, quando nel piano urbanistico comunale verrà inserita una nuova zona edificabile in favore del contraente privato, sarà stipulato, in attuazione della convenzione urbanistica, il successivo contratto, con cui il privato trasferisce la proprietà di un suo terreno avente attualmente destinazione urbanistica "zona residenziale A - centro storico", al Comune.

Ciò premesso, il Comune istante chiede di conoscere:

1) se per il secondo atto, attuativo in quanto posto in essere in esecuzione della convenzione urbanistica, si applicano, così come per la stipula della convenzione urbanistica, le agevolazioni di cui all'articolo 32 del d.P.R. n. 601 del 1973 (con applicazione dell'imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle imposte ipotecaria e catastale) e l'imposta di bollo in misura fissa pari ad euro 125 come previsto dall'articolo 1, comma 1-bis, n. 5 della Tariffa, Parte prima, allegata al d.P.R. n. 642 del 1972, se dovesse essere registrato in modo telematico;

2) se il trasferimento della proprietà di un edificio al Comune sia soggetto al regime IVA, in presenza del presupposto soggettivo, oggettivo e territoriale in capo al soggetto cedente, o se il trasferimento della proprietà dell'immobile in attuazione di una convenzione urbanistica già assoggettata ad imposta di registro in misura fissa non sia soggetto al regime IVA per il principio di alternatività IVA-registro;

3) se anche le convenzioni urbanistiche che verranno stipulate ai sensi della nuova legge provinciale n. 9 del 2018 che sostituisce la vecchia legge urbanistica ed è entrata in vigore dal 1° luglio 2020, continuino a beneficiare delle agevolazioni previste dall'articolo 32, secondo comma, del d.P.R. n. 601 del 1973, finora applicate alle convenzioni stipulate ai sensi dell'art. 40-bis della legge provinciale n. 13 del 1997.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In relazione al quesito sub 1), l'istante ritiene che anche per gli atti attuativi posti

in essere in esecuzione della convenzione urbanistica, e quindi ad essa inscindibilmente connessi, trovino applicazione le agevolazioni ex articolo 32, comma 2, del d.P.R. n. 601 del 1973.

A tal proposito, l'istante dichiara, a conferma della spettanza del regime agevolato, che sarebbe stato possibile prevedere il trasferimento della proprietà già nella medesima convenzione urbanistica, sottoponendolo alla condizione risolutiva della mancata approvazione della variazione al Piano Urbanistico comunale, evitando in tal modo la stipula di un secondo contratto.

Con riferimento al quesito sub 2), l'istante ritiene che anche in presenza dei requisiti soggettivo, oggettivo e territoriale in capo al cedente per l'applicazione dell'IVA, il trasferimento di un edificio in favore del Comune in attuazione di una convenzione urbanistica costituirebbe una operazione fuori campo IVA.

Al riguardo, osserva che la sentenza della Corte di Cassazione 30 novembre 2018, n. 31017, precisa che *"tale tipologia di convenzione, rappresentando un accordo integrativo o sostitutivo di un provvedimento amministrativo in relazione all'interesse pubblico alla pianificazione urbanistica, non attua alcuna funzione permutativa tra prestazione del privato ed azione della pubblica amministrazione non configurandosi alcuna corrispettività o sinallagmaticità tra la pianificazione del territorio effettuata dal Comune e l'obbligo del privato di realizzare e cedere al Comune"*.

Ritiene pertanto che il trasferimento della proprietà di un edificio a favore del Comune, in attuazione della convenzione urbanistica, avvenga a titolo gratuito; non configurandosi alcuna corrispettività tra la pianificazione del territorio effettuata dal Comune e l'obbligo del privato di realizzare e cedere al Comune, non sarebbe dovuta l'IVA.

In relazione al quesito sub 3), l'istante ritiene che le agevolazioni fiscali previste dall'articolo 32, secondo comma, del d.P.R. n. 601 del 1973, trovino applicazione anche per le convenzioni urbanistiche stipulate ai sensi dell'articolo 20 della legge provinciale n. 90 del 2018 che ha semplicemente modificato il termine "convenzione

urbanistica" in "accordo urbanistico", lasciando invariata la sostanza giuridica dell'istituto.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con il comma 88 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2017, n. 205, sono state apportate delle modifiche all'interno dell'articolo 20 della legge 28 gennaio 1977, n. 10, che prima dell'entrata in vigore della citata novella prevedeva, con disposizione tuttora in vigore, che *"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 DPR 29 settembre 1973, n. 601"*.

Il citato comma 88 prevede che il trattamento tributario di favore recato dal comma 1 dell'articolo 20 della legge n. 10 del 1977, che richiama l'articolo 32, comma 2, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 601 (che prevede l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa e l'esenzione dalle imposte ipotecaria e catastale), di cui l'interpellante invoca l'applicazione, *"si applica anche a tutti gli atti preordinati alla trasformazione del territorio posti in essere mediante accordi o convenzioni tra privati ed enti pubblici, nonché a tutti gli atti attuativi posti in essere in esecuzione dei primi"*.

Il medesimo comma 88 dell'articolo 1 della legge n. 205 del 2017 inserisce inoltre una nuova disposizione (il comma 3) all'interno dell'articolo 20 della legge n. 10 del 1977, che stabilisce che *"la disposizione di cui al secondo comma si applica a tutte le convenzioni e atti di cui all'articolo 40-bis della legge provinciale di Bolzano 11 agosto 1997, n. 13, per i quali non siano ancora scaduti i termini di accertamento e di riscossione ai sensi della normativa vigente o rispetto ai quali non sia stata emessa sentenza passata in giudicato"*.

Inoltre, si fa presente che coerentemente con la disposizione introdotta con il terzo comma dell'articolo 20 della legge n. 10 del 1977, che estendendo l'agevolazione

ai rapporti non esauriti (atti per i quali non siano ancora scaduti i termini di accertamento e riscossione ovvero rispetto ai quali non sia stata emessa sentenza passata in giudicato) relativi agli atti stipulati ai sensi del citato articolo 40-*bis*, riveste portata retroattiva, si ritiene che detto terzo comma abbia altresì portata innovativa, da ciò derivando l'applicazione del regime agevolato anche in relazione ai medesimi atti stipulati a decorrere dall'entrata in vigore della legge n. 205 del 2017.

Ciò premesso, con riferimento al quesito sub 1) si ritiene, conformemente a quanto sostenuto dall'istante, che anche l'atto di trasferimento in esame, in quanto attuativo della convenzione stipulata ai sensi dell'articolo 40-bis della legge provinciale n. 13 del 1997, possa beneficiare del trattamento di favore.

Tale soluzione è infatti coerente con il tenore letterale dell'articolo 20, comma 3, della legge n. 10 del 1977, in base al quale *"la disposizione di cui al secondo comma si applica a tutte le convenzioni e atti di cui all'articolo 40-bis della legge provinciale di Bolzano 11 agosto 1997, n. 13"*, che consente di includere tra gli atti che beneficino del regime agevolato anche gli atti riconducibili all'articolo 40- *bis* della legge provinciale n. 13 del 1997, e pertanto anche quelli attuativi della convenzione stipulata ai sensi del predetto articolo 40-bis.

Inoltre, in tal senso, con riferimento ad una fattispecie, avente ad oggetto l'applicazione del regime di cui all'articolo 20 della legge n. 10 del 1977, (anteriormente alle modifiche a tale articolo apportate dal comma 88 dell'articolo 1 della legge n. 205 del 2017), ad un atto di cessione di opere di urbanizzazione, posto in essere in attuazione di una convenzione stipulata ai sensi della legge n. 10 del 1977, con risoluzione 22 giugno 2009, n. 166, è stato riconosciuto il relativo trattamento di favore.

In tale risoluzione n. 166 del 2009 è stato infatti precisato che *"a voler riconoscere l'applicabilità dell'articolo 20 della legge n. 10 del 1977 alle sole ipotesi che fanno esclusivo riferimento alla stipula della convenzione e non anche agli atti finalizzati a darne attuazione, invero, verrebbe vanificata la ratio agevolativa sottesa*

a tale ultima disposizione".

Pertanto, l'atto in esame, ai sensi dell'articolo 32, comma 2, del d.P.R. n. 601 del 1973, sarà soggetto ad imposta di registro in misura fissa ed esente dalle imposte ipotecaria e catastale.

Nell'ipotesi di atto registrato telematicamente è dovuta l'imposta di bollo nella misura fissa di 125 euro secondo quanto previsto dall'articolo 1, comma 1-bis, n. 5 della Tariffa, Parte prima, allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, per gli *"atti concernenti unicamente immobili ubicati nei territori ove vige il sistema del libro fondiario (regio decreto 28 marzo 1929, n. 499)".*

In relazione al quesito prospettato dall'istante sub 2), si fa presente che al fine di valutare l'applicabilità all'atto in esame del regime di favore di cui all'articolo 32, comma 2, del d.P.R. n. 601 del 1973, occorre preliminarmente verificare se l'atto sia da assoggettare ad IVA o ad imposta di registro.

Infatti, l'applicabilità di tale regime postula l'assoggettamento dell'atto all'imposta di registro, come espressamente precisato con risoluzione 24 aprile 2002, n. 127, emanata in relazione al trasferimento di alloggi costruiti in attuazione dei programmi pubblici di edilizia residenziale di cui al Titolo IV della legge 22 ottobre 1971, n. 865 (dato che il regime di favore, ai sensi dell'articolo 32, comma 2 spetta anche per gli atti e contratti relativi all'attuazione dei programmi pubblici di edilizia residenziale di cui al titolo IV della legge n. 865 del 1971).

In tale documento di prassi, è stato infatti precisato che, laddove *"ricorrono i presupposti di imponibilità IVA, la scrivente ritiene, invece, che siano dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa, ai sensi dell'art. 40 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, dell'art.1 della Tariffa allegata al testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale, approvato con D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 347 e dell'art. 10, comma 2, dello stesso decreto (...). Tale affermazione trova conferma nella circostanza che 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. Pertanto, è da ritenere che il legislatore abbia voluto includere nell'agevolazione tutti gli atti e contratti relativi all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale in argomento fatta eccezione per quelli soggetti ad IVA".

Pertanto, laddove, come prospettato dall'interpellante, ricorrano tutti i presupposti (soggettivo, oggettivo e territoriale) per l'applicazione dell'IVA, l'atto non potrà beneficiare del regime di favore di cui all'articolo 32, comma 2, sopra citato.

In tal caso, infatti, l'atto rientrerà nel campo di applicazione dell'IVA, non potendo l'operazione essere qualificata come fuori campo IVA come richiesto dall'istante.

Con riferimento al quesito prospettato sub 3), l'interpellante chiede di conoscere se il trattamento di favore di cui al predetto articolo 32, comma 2, possa trovare applicazione anche nei confronti delle convenzioni che verranno stipulate ai sensi della nuova legge provinciale di Bolzano 10 luglio 2018, n. 9.

Il comma 3 dell'articolo 20 della legge n. 10 del 1977, inserito per effetto delle modifiche introdotte dal comma 88 dell'articolo 1 della legge n. 205 del 2017, nel prevedere che *"la disposizione di cui al secondo comma si applica a tutte le convenzioni e atti di cui all'articolo 40-bis della legge provinciale di Bolzano 11 agosto 1997, n. 13"*, riconduce in tal caso la spettanza dei benefici fiscali di cui all'articolo 32, comma 2 del d.P.R. n. 601 del 1973, alla stipula di una convenzione urbanistica, redatta ai sensi dell'articolo 40-bis della legge provinciale n. 13 del 1997.

Tuttavia, la legge provinciale di Bolzano n. 13 del 1997, richiamata dall'articolo 20, comma 3, della legge n. 10 del 1977, è stata espressamente abrogata dall'articolo 105 della legge provinciale n. 9 del 2018.

Occorre pertanto verificare, al fine di riconoscere o meno la spettanza dei benefici fiscali di cui all'articolo 32, comma 2, del d.P.R. n. 601 del 1973, se per effetto della predetta abrogazione ha avuto luogo, di fatto, una successione tra norme

richiamate all'interno della disciplina agevolativa.

Nella fattispecie esaminata dalla citata risoluzione n. 166 del 2009, il trattamento di favore di cui all'articolo 32, comma 2, è stato accordato in presenza della successione tra norme intervenuta tra la legge n. 10 del 1977 e il d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380 (testo unico dell'edilizia), in ragione del fatto che il contenuto dell'articolo 11 della legge n. 10 del 1977 è stato in sostanza riproposto e trasfuso nell'articolo 16 del d.P.R. n. 380 del 2001.

Nel caso di specie, occorre quindi verificare la eventuale assimilabilità e continuità normativa tra il richiamato articolo 40-bis, rubricato "*convenzione urbanistica*" della legge provinciale n. 13 del 1997, e l'articolo 20, rubricato "*accordi urbanistici*" della legge provinciale n. 9 del 2018, emanata in materia di territorio e paesaggio.

L'abrogato articolo 40-bis stabiliva che *"Il comune può stipulare convenzioni urbanistiche con privati o enti pubblici al fine di facilitare, nel pubblico interesse, l'attuazione di interventi previsti nel piano urbanistico comunale oppure in un piano attuativo. Rimangono salvi gli obblighi di legge in capo alle parti contraenti. Le convenzioni urbanistiche hanno lo scopo di coprire il fabbisogno abitativo della popolazione residente, di mettere a disposizione aree per insediamenti produttivi o di realizzare e gestire opere ed impianti pubblici. Le convenzioni urbanistiche possono prevedere l'acquisto di immobili e di diritti reali oppure l'assunzione dei costi di realizzazione, gestione o costi successivi nonché l'esecuzione di misure compensative di risanamento o di compensazione di danni all'ambiente o al paesaggio da parte dei contraenti in cambio delle seguenti prestazioni: a) indennizzo in denaro; b) rinuncia agli oneri di concessione; c) permuta di immobili oppure cessione di diritti edificatori, eventualmente anche compensati da pagamenti in denaro; d) creazione di diritti edificatori tramite modifica del piano urbanistico comunale, del piano di attuazione oppure del piano di recupero. Il comune può acquisire immobili adatti alla permuta oppure alla destinazione a terreni edificabili"*.

L'articolo 20 della legge n. 9 del 2018, attualmente in vigore stabilisce che *"Il Comune può stipulare, nei limiti previsti da questa legge, accordi urbanistici con privati o enti pubblici al fine di facilitare, nel pubblico interesse, l'attuazione di interventi già previsti nel piano comunale o in un piano attuativo, oppure da prevedere in sede di approvazione dell'accordo. Gli accordi urbanistici rispondono a principi di proporzionalità, parità di trattamento, pubblicità ed adeguata trasparenza delle condizioni e dei benefici pubblici e privati connessi, e riportano la specifica motivazione in ordine all'interesse pubblico che li giustifica. Negli accordi urbanistici possono essere previste le seguenti prestazioni o controprestazioni:*

a) cessione o permuta di immobili o diritti reali -nel qual caso le parti contraenti devono essere proprietarie da almeno 5 anni della quota di maggioranza degli immobili oggetto del contratto, fatta eccezione per le donazioni e le eredità -, oppure creazione o cessione di diritti edificatori all'interno delle zone edificabili; commercio al dettaglio può essere parte di accordi urbanistici solo in zone miste e solo insieme alla realizzazione prevalente ed antecedente di volumetria per residenza;

b) realizzazione di opere di urbanizzazione primaria e secondaria, a carico del privato;

c) esecuzione di misure di risanamento o di compensazione ambientale o paesaggistica;

d) compensazione in denaro;

e) messa a disposizione di abitazioni a prezzo calmierato di cui all'articolo 40".

Dal raffronto delle due disposizioni si evince che le stesse presentano una medesima *ratio legis*, nonché una evidente continuità di contenuti normativi disciplinando in gran parte le medesime fattispecie e gli stessi atti.

Deve ritenersi, pertanto, che l'avvenuta abrogazione della disciplina recata dalla legge provinciale n. 13 del 1997, non preclude la fruibilità del regime di favore di cui all'articolo 32, comma 2, del d.P.R. n. 601 del 1973, ai sensi del comma 3 dell'articolo 20 della legge n. 10 del 1977, in relazione alle convenzioni e agli accordi urbanistici

stipulati ai sensi dell'articolo 20 della legge provinciale n. 9 del 2018.

Diversamente, verrebbe meno per il futuro, in mancanza di una espressa previsione in tal senso, la disciplina di favore di cui all'articolo 20, comma 3, della legge n.10 del 1977, che, si ribadisce, oltre ad avere efficacia retroattiva, riveste altresì portata innovativa.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)