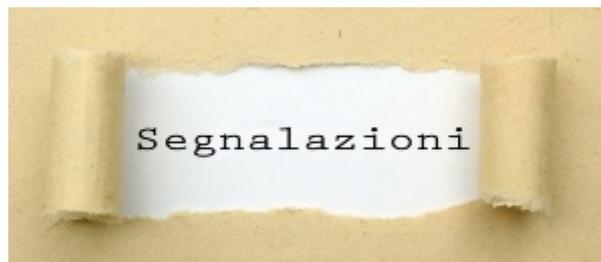


SETTORE STUDI

SEGNALAZIONI NOVITA

Prassi Interpretative



02.04.20

Cessione agevolata se strumentale alla trasformazione. Commento alla risposta a interpello n. 76/2020 dell'Agenzia delle Entrate

La risposta n. 76 del 27 febbraio 2020 (pubblicata su CNN Notizie n. 39 del 28 febbraio 2020) segna un'importante lettura da parte dell'Amministrazione Finanziaria della previsione agevolativa di cui al 2° comma art. 20 della legge n.10/77 (cd. Legge Bucalossi), (1) statuente l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa e la esenzione da imposte ipotecaria e catastale in relazione agli 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. Segnatamente, secondo quanto affermato dall'Amministrazione nella risposta, qualora la cessione (da parte dell'originario attuatore a soggetti terzi) di terreni da utilizzare per l'esecuzione di un determinato intervento urbanistico finalizzato alla 'trasformazione del territorio' (a sua volta oggetto di specifica convenzione già sottoscritta con un Ente pubblico, nella fattispecie il Comune) sia strumentale e presenti 'connessione funzionale' con le finalità della trasformazione, tale cessione ben può rientrare nell'ambito applicativo del regime agevolato di cui s'è detto.

È bene ricordare che finora, nei documenti di prassi emanati dall'A.F. (v. Risoluzione n.80 del 24 ottobre 2018; Risp. ad interpello n.67 del 14 novembre 2018 e n.292 del 22 luglio 2019), è sempre emerso il concetto - peraltro ribadito anche nella medesima Risposta n.76 - per cui la previsione agevolativa richiamata debba essere letta in maniera coordinata e coerente con il contesto normativo della legge in cui essa risulta collocata. Sicchè, a giudizio dell'Amministrazione, il regime agevolativo di cui si discute non può essere esteso ad atti che, sebbene genericamente preordinati alla trasformazione del territorio, non abbiano ad oggetto interventi edilizi riconducibili a quelli previsti dalla disciplina individuata dalla legge n. 10 del 1977 e successive modifiche. Non sono state pertanto ritenute agevolabili una cessione di volumetria da parte del Comune ad una società che avrebbe poi dovuto utilizzarla per dare esecuzione ad un piano particolareggiato regolarmente adottato e approvato, né la cessione di un complesso immobiliare oggetto di un piano di recupero

approvato dal Comune. E ciò anche se, sempre a giudizio dell'A.F., la previsione in parola ...vada " considerata prevalentemente come strumento di adeguamento al costante aggiornamento della disciplina urbanistica, al fine di tener conto della evoluzione degli strumenti urbanistici, caratterizzata anche da mutamenti di carattere procedurale che si concretizzano altresì nell'adozione, da parte degli enti territoriali, di strumenti più snelli, coerentemente con le sopravvenute esigenze degli operatori del settore" (così Risol. n.80/2018).

Orbene nella risposta al vaglio, l'Amministrazione rileva che la previsione agevolativa possa trovare applicazione in quanto nella convenzione urbanistica stipulata dal soggetto attuatore con l'Ente comunale, viene fatto un espresso richiamo proprio alla ricordata legge Bucalossi. Ma anche perché il trasferimento dei terreni da effettuare a favore di un soggetto terzo (una Cooperativa costituita per l'acquisto, costruzione e ristrutturazione di case da assegnare ai soci, in possesso di tutti i requisiti soggettivi ed oggettivi per adempiere a sua volta alle obbligazioni previste nella convenzione urbanistica già sottoscritta), si qualifica come 'evento negoziale strumentale' all'articolazione della trasformazione del territorio: in assenza di siffatto trasferimento, infatti, non sarebbe possibile assolvere nemmeno alle obbligazioni stabilite dalla convenzione e finalizzate alla trasformazione stessa.

Pare questo, peraltro, il profilo più interessante del documento di prassi: ciò che conta è questo collegamento funzionale tra l'atto stipulato e il fine della trasformazione del territorio, cioè la circostanza per cui l'atto in sé può costituire anche solo un segmento dell'intero procedimento di trasformazione del territorio e coinvolgere anche soggetti terzi, diversi dall'originario attuatore che abbia sottoscritto la convenzione con l'Ente pubblico, pur dovendone risultare 'aventi causa' e quindi subentrando nella medesima posizione giuridica del primo.

Adriano Pischetola

(1) V. sulla tematica lo Studio CNN n. 13-2018/T. *Atti preordinati alla trasformazione del territorio dopo la legge di bilancio n.205/2017: trattamento tributario* (est.Pischetola A.) pubblicato su CNN Notizie del 29 ottobre 2018 n.195

(si riporta di seguito per comodità il testo della Risposta n.76)

Agenzia delle Entrate - Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone fisiche, lavoratori autonomi ed enti non commerciali

Risposta n. 76

OGGETTO: *Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212. Atti preordinati alla trasformazione del territorio - cessione di terreni in esecuzione di una Convenzione urbanistica Art. 20, comma2 della legge n. 10 del 1977*

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

QUESITO

La sig.ra ALFA, in qualità di Presidente del Consiglio di Amministrazione e, come tale, legale rappresentante della Cooperativa ALFA, con sede in XXX, fa presente che la Cooperativa, costituita per l'acquisto, la costruzione, la ricostruzione e la ristrutturazione di case da assegnare ai soci, è intenzionata ad acquistare alcuni terreni siti in XXX di proprietà esclusiva della Sig.ra BETA.

Tali terreni sono ricompresi nell'ambito del Piano Complesso di intervento adottato dal Comune di XXX, con propria deliberazione.

Come viene evidenziato nelle relazioni allegare alla suddetta adozione ed ai successivi atti di approvazione e variante (l'ultima del luglio 2016), tale strumento urbanistico, redatto ai sensi della Legge regionale, è stato adottato dal Comune di XXX con la specifica finalità di "... attuare il dimensionamento previsto dal piano strutturale e disciplina le trasformazioni programmate e contestuali pubbliche e private, degli assetti insediativi, infrastrutturali ed edilizi del territorio, con l'obiettivo di realizzare gli alloggi destinati alla residenza stabile (prima casa), quelli destinati al libero mercato e le infrastrutture, le opere pubbliche e gli standard indispensabili all'incremento della qualità urbana e alla riqualificazione del patrimonio insediativo".

L'intervento da parte dell'Ente pubblico è finalizzato a disciplinare in modo puntuale, anche attraverso la concertazione convenzionata con il privato, tutte le trasformazioni del territorio comunale nel quale appunto sono stati espressamente individuati specifici "Ambiti di trasformazione" AT.

Tale principio ispiratore dell'attività di pianificazione territoriale esercitata dall'Ente pubblico trova la propria conferma anche nella successiva specificazione dei principi generali, evidenziata nelle singole varianti approvate allo strumento de quo nel corso del tempo. Al riguardo, l'istante fa presente che in ogni deliberazione consiliare successiva alla prima citata, oltre ad essere evidenziato l'interesse pubblico delle tematiche di volta in volta affrontate, si riscontra in modo evidente, attraverso l'elencazione dei singoli obiettivi, l'attività, puntuale e diretta, di pianificazione, trasformazione e sviluppo del territorio da parte dell'ente pubblico.

L'istante fa inoltre presente che, così come risulta dall'esame della documentazione degli atti del Comune, l'interesse da parte di quest'ultimo non è solo limitato alla previsione urbanistico-edilizia di dettaglio, ma soprattutto è mirato alla trasformazione, attraverso l'ausilio del privato, del territorio così come prevista nella singola scheda di norma di piano.

E questo non solo per garantire la legittimità di tutti gli strumenti urbanistici comunali ad "... attuare il dimensionamento previsto dal piano strutturale" ma anche per poter effettuare la trasformazione e/o il riordino di aree sottodimensionate dal punto di vista dei servizi da garantire ai singoli cittadini.

Oltre a ciò, l'aspetto che maggiormente emerge dall'intero contesto delle deliberazioni comunali e manifesta, in tutta la sua evidenza, l'interesse diretto del Comune alla è rappresentato dalla necessità di operare appunto trasformazioni del territorio finalizzate alla realizzazione di interventi abitativi per i cittadini residenti nel citato Comune in possesso di specifici requisiti di legge.

Lo strumento scelto, rectius imposto dall'Ente pubblico ai soggetti attuatori dei singoli interventi di trasformazione, proprio per garantire il raggiungimento degli obiettivi prefissati dal Comune medesimo, è rappresentato dalla sottoscrizione di una convenzione, da trascrivere sui singoli beni, nella quale è prevista l'indicazione degli interventi da realizzare, le modalità degli stessi, i prezzi massimi di assegnazione degli alloggi, i requisiti soggettivi specifici per gli assegnatari dei medesimi, le opere pubbliche da realizzare etc., etc., e, per finire, una specifica sanzione, consistente nell'acquisizione del bene al patrimonio comunale, in caso di violazione di quanto previsto nella convenzione stessa.

Un'ulteriore garanzia di soddisfacimento dell'interesse pubblico per l'ente viene inserita all'interno della convenzione sottoscritta, attraverso la previsione della condizione dell'avvenuta realizzazione (o impegno garantito da fideiussione) delle opere di urbanizzazione prima del rilascio dei titoli abilitativi per la costruzione degli edifici previsti nel singolo ambito di intervento, la cui abitabilità, comunque, resta collegata all'esecuzione, da parte del soggetto attuatore, e del collaudo delle opere di urbanizzazione primaria medesime.

In tal modo, proprio attraverso le obbligazioni inserite nello strumento convenzionato, il Comune arriva ad ottenere una garanzia da parte del soggetto attuatore, e dei suoi eventuali aventi causa, circa l'effettiva trasformazione del territorio, così come indicato nello strumento urbanistico approvato dal consiglio comunale.

L'area in esame, come già detto, è ricompresa all'interno dell'ambito denominato AT3 e più precisamente nel comparto AT.3C.

In tale ambito di trasformazione, lo strumento urbanistico individua, come obiettivo primario, "l'attuazione degli interventi finalizzati alla realizzazione di alloggi destinati alla residenza stabile (...) con la contemporanea acquisizione di aree pubbliche per la dotazione di standard e per il riordino dell'attuale viabilità di quartiere".

Il raggiungimento del citato obiettivo viene garantito attraverso un intervento di trasformazione del territorio, puntualmente disciplinato anche con gli accordi rectius convenzioni, sottoscritte con i privati, che ricomprendono 3 ambiti per i quali viene programmato, anche con specifiche prescrizioni qualitative di dettaglio, un nuovo assetto territoriale da realizzarsi attraverso uno strumento ben delineato, il c.d. " piano attuativo" ed in particolare: "Il nuovo assetto Prescrizione e obiettivi delle trasformazioni".

L'interpellante fa presente che il piano attuativo è soggetto alle prescrizioni di cui all'articolo 70 della L.R. n. 1 del 2005.

La parte venditrice, come già detto, a seguito dell'approvazione del piano attuativo di riferimento, (AT3.C, con propria validità prorogata dal Consiglio comunale fino alla data del 27/06/2019) ha già sottoscritto con l'ente pubblico la convenzione con cui dare attuazione al medesimo.

Per carenza di requisiti soggettivi e/o oggettivi in riferimento all'intervento di edilizia libera, il soggetto attuatore, così come individuato dal piano complesso de quo (proprietario dell'area), non essendo nelle condizioni per procedere ad attuare la trasformazione del territorio individuata dal Comune, e riportata nella convenzione già sottoscritta, ha intenzione di cedere i propri diritti di proprietà sull'area interessata dall'intervento.

Il soggetto acquirente, dal canto suo, invece, è in possesso dei requisiti soggettivi ed oggettivi per adempiere a tutte le obbligazioni previste dalla convenzione predetta nella quale subentrerà per effetto della cessione dei terreni.

A tal riguardo, l'istante rileva che nell'atto di Convenzione urbanistica allegata alla presente istanza di interpello, è prevista la successione degli obblighi assunti con la stessa Convenzione da parte di un soggetto acquirente che si sostituisca o succeda ai firmatari dell'accordo con il comune.

Così come precisato dall'istante, in forza della normativa urbanistico-edilizia del Comune interpellante, tale accordo-convenzione rappresenta, altresì, il presupposto per l'approvazione dello strumento urbanistico di dettaglio, al quale risulta allegata in sede di deliberazione consiliare, ovvero al piano attuativo del singolo comparto di trasformazione del territorio, che in tal modo assume a tutti gli effetti la caratteristica di piano convenzionato di lottizzazione (oggi PUA) di cui, tra l'altro, all'articolo 13 della legge 28 gennaio 1977, n. 10.

In base anche a quanto rappresentato, l'istante fa presente, dunque, che l'intervento edilizio convenzionato in questione rientra tra quelli previsti dalla L. 10 del 1977 (c.d. Legge Bucalossi).

In materia fiscale, l'attuale formulazione dell'art. 20, comma 2, della Legge n. 10 del 1977, come modificato dall'articolo art. 1, comma 88, L. 205 del 27 dicembre 2017 (Legge di Bilancio 2018) prevede che "il trattamento tributario di cui al primo comma (imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali) 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".

Al fine di poter accedere al trattamento agevolativo in commento, l'istante ribadisce, anche in sede di integrazione documentale, che la convenzione è già stata sottoscritta e che è allegata proprio allo strumento comunale generale con il quale l'ente pubblico pianifica e governa il proprio territorio e le trasformazioni del medesimo. Tale accordo disciplina e sviluppa, nel dettaglio, quelle che sono le

scelte amministrative in materia urbanistico-edilizia effettuate dal comune, consentendo concio la realizzazione in concreto di quelle modifiche del territorio precedentemente pianificate.

In considerazione di quanto premesso, l'istante chiede, pertanto, di conoscere se al trasferimento di cui trattasi possa essere applicata la disposizione agevolativa di cui al sopra indicato art. 20, comma 2 della legge n. 10 del 1977.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che il trasferimento dei diritti di proprietà degli immobili dalla Sig.ra BETA al nuovo soggetto attuatore, (Cooperativa Edilizia) effettuato prima e preordinatamente alla trasformazione del territorio, così come disciplinata dalla relativa convenzione, rientri tra le ipotesi agevolate previste dall'art. 20, comma 2, della Legge n. 10 del 1977, con conseguente applicazione dell'imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali, così come confermato anche dal Consiglio Nazionale del Notariato, nello Studio n. 13-2018/T.

Ciò in quanto, così come precisato dall'istante in seguito alla richiesta di documentazione integrativa, il predetto atto di trasferimento appare un atto preordinato e/o attuativo della trasformazione del territorio pianificata dall'ente.

L'articolo 15 della convenzione sottoscritta, finalizzata, come detto, a dettagliare lo scopo dell'intervento urbanistico oggetto dello strumento di pianificazione di dettaglio, contempla espressamente l'ipotesi che le aree oggetto di intervento possano essere cedute a soggetti diversi rispetto ai proprietari originari delle medesime, fermi restando gli obblighi sanciti dalla convenzione medesima in attuazione dello strumento urbanistico e finalizzati alla trasformazione del territorio.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Al fine di corrispondere al quesito proposto, si osserva in via preliminare che ai sensi del comma 2 all'art. 20 della legge n. 10 del 1977, introdotto dall'articolo 1, comma 88, della legge 27 dicembre 2017, n. 205 il trattamento tributario di cui al primo comma dello stesso articolo 20 (imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle imposte ipotecaria e catastale ex art. 32, comma 2, del DPR n. 601 del 1973) "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".

Tale nuova formulazione della disposizione di cui all'articolo 20 appare volta ad un ampliamento della portata applicativa della previsione agevolativa, in quanto la stessa viene di fatto estesa ad atti, compresi quelli attuativi, in precedenza non agevolati, purché gli stessi siano comunque finalizzati alla "trasformazione del territorio" e siano posti in essere sulla base di "accordi o convenzioni tra privati ed enti pubblici".

Nel caso di specie, la cessione dei terreni oggetto dell'intervento viene posta in essere da parte del soggetto (Sig.ra BETA) che aveva originariamente stipulato con il Comune la convenzione urbanistica con la quale la medesima si impegnavo alla realizzazione di un intervento di trasformazione urbana adottato con deliberazione del Consiglio Comunale.

Rilevato che, come asserito nell'istanza di interpello, la predetta Sig.ra BETA risulterebbe non in possesso dei requisiti soggettivi e oggettivi necessari alla realizzazione del predetto intervento, la medesima intende procedere, quindi, alla cessione dei propri diritti sull'area interessata a favore di altro soggetto (la Cooperativa Edilizia ALFA), in possesso, invece, dei prescritti requisiti.

La sopra indicata cessione viene, quindi, ritenuta dalla Cooperativa istante come "atto preordinato alla trasformazione del territorio posto in essere mediante accordi o convenzioni tra privati ed enti pubblici", rientrante quindi nella previsione del cennato comma 2 dell'art. 20 della Legge n. 10 del 1977.

A tal riguardo, si rappresenta che la scrivente, con la risoluzione n. 80 del 2018, ha fornito chiarimenti interpretativi in ordine alla disposizione introdotta dall'art. 1, comma 88, della legge n. 205/2017, precisando che la stessa deve essere comunque coordinata con il contesto normativo alla quale la medesima si riferisce (ovvero con la legge n. 10 del 1977 "Legge Bucalossi"), per cui il regime agevolativo previsto da tale disposizione non potrebbe di conseguenza essere esteso ad atti che, sebbene genericamente preordinati alla trasformazione del territorio, non abbiano quale oggetto interventi edilizi riconducibili a quelli previsti dalla citata legge n. 10 del 1977; in tale sede, è stato peraltro precisato che rientrano, fra gli altri, nell'ambito di tale legge le cessioni di aree per la realizzazione delle opere di urbanizzazione connesse all'intervento edilizio e gli atti finalizzati alla redistribuzione di aree fra colottizzanti, sulla base anche delle istruzioni fornite con la Risoluzione n. 56 del 1° giugno 2015.

Tanto premesso, circa il caso di specie si osserva che, così come rappresentato dalla Cooperativa istante, anche in sede di integrazione documentale richiesta dalla scrivente, l'intervento edilizio convenzionato, senza dubbio, è riconducibile alla disciplina di cui alla legge n. 10 del 1977, così come modificata ed integrata dalle successive norme in materia edilizia.

La legge n. 10 del 1977 risulta, infatti, effettivamente citata nella convenzione stipulata in data 19 settembre 2013 ed allegata alla presente istanza di interpello, in particolare nelle premesse della convenzione stessa, nella parte in cui viene indicato che "l'unica convenzione-tipo, ad oggi approvata dalla Regione per tali interventi, è quella di cui alla delibera del Consiglio regionale n. 260 del 23 maggio 1978, sulla base di precedenti normative (L. 10 del 28 gennaio 1977 e successive modifiche), ma di identico contenuto".

Posta, dunque, la riconducibilità dell'intervento codificato dalla convenzione attuativa del piano in oggetto a quelli previsti dalla citata legge n. 10 del 1977, occorre verificare se, nel caso in esame, ricorra la capacità dell'atto di trasferimento in parola a realizzare direttamente ed immediatamente la funzione di trasformazione del territorio, così come disciplinata dalla Convenzione stipulata tra il privato (proprietario dei terreni) e l'ente pubblico.

Nel merito si rappresenta che, come detto, con la Convenzione in parola vengono regolati "...i rapporti e le reciproche obbligazioni tra il comune e la sig.ra BETA quale soggetto attuatore delle previsioni di cui all'Ambito di Trasformazione Urbana AT3-C del Piano Complesso d'Intervento, nonché proprietaria delle aree interessate da tali interventi".

Con la predetta Convenzione è prevista espressamente l'eventualità che gli obblighi assunti con la medesima dall'originario soggetto attuatore (Sig.ra BETA) possano essere trasferiti ad altro soggetto. L'art. 17 della Convenzione stessa specifica, infatti, testualmente che "gli obblighi assunti con il presente atto sono vincolanti per i firmatari, e saranno integralmente trasferiti a qualsiasi altro soggetto mandatario o acquirente che a loro si sostituisca o loro succeda. Il soggetto attuatore, o i suoi aventi causa, si impegna pertanto ad inserire negli eventuali mandati e/o atti di trasferimento a terzi di aree edificabili a seguito dell'attuazione del Progetto, specifiche clausole mediante le quali il mandatario e/o l'acquirente assume nei confronti della Pubblica Amministrazione tutti gli obblighi derivanti dal presente atto, trasmettendo alla Pubblica Amministrazione stessa copia delle relative note di trascrizione".

La validità del piano attuativo, che deve essere realizzato entro cinque anni dalla data di pubblicazione (art. 13 della Convenzione) risulta essere stata prorogata al 27/06/2019, con delibera del Consiglio comunale.

Tanto premesso, si ritiene che l'atto di trasferimento di cui trattasi può essere considerato, ai fini agevolativi in parola, come atto preordinato alla trasformazione del territorio, risultando l'eventualità del trasferimento a soggetto terzo espressamente prevista dalla originaria convenzione, sempreché vengano effettivamente rispettate le previsioni di cui all'art. 17 della Convenzione (inserimento nell'atto di trasferimento di clausola mediante la quale l'acquirente assume nei

confronti della Pubblica Amministrazione tutti gli obblighi derivanti dalla Convenzione, che in precedenza risultavano in capo all'originario soggetto attuatore).

Il trasferimento dei terreni in esame, assume, dunque, ai fini dell'agevolazione in parola, la valenza di un evento negoziale strumentale all'articolazione della trasformazione del territorio, in quanto, in mancanza dello stesso trasferimento, non sarà possibile assolvere agli obblighi di trasformazione del territorio contratti con la convenzione citata. Tale presupposto, quindi, ne fa discendere una connessione funzionale con la finalità della trasformazione del territorio, proprio in quanto l'atto di trasferimento in parola trova la propria causa nella convenzione stipulata tra l'ente territoriale ed il soggetto attuatore.

In considerazione di quanto premesso, si ritiene, dunque, che l'atto di trasferimento in parola possa fruire dell'agevolazione prevista dall'art. 20, comma 2, della legge n. 10/1977 (imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali ex art. 32, comma 2, del DPR n. 601/1973), nel presupposto che lo stesso, come detto, sia riconducibile alle disposizioni di cui alla legge n. 10/1977, e sia propedeutico alla concretizzazione della finalità trasformativa del territorio.

IL DIRETTORE CENTRALE (firmato digitalmente)

Adriano Pischetola



CONSIGLIO
NAZIONALE
DEL
NOTARIATO

note legali

I testi pubblicati sono di proprietà del Consiglio Nazionale del Notariato e ad uso esclusivo del destinatario. La riproduzione e la cessione totale o parziale effettuata con qualsiasi mezzo e su qualsiasi supporto idoneo alla riproduzione e trasmissione non è consentita senza il consenso scritto della Redazione. Ai sensi dell'art. 5 della legge 633/1941 sul diritto d'autore, i testi di legge e degli atti ufficiali dello Stato e delle pubbliche amministrazioni, italiane o straniere, non sono coperti da diritto d'autore; tuttavia l'elaborazione, la forma e la presentazione dei testi stessi si intendono protette da copyright.

CNN Notizie a cura di
Claudia Petraglia

Responsabile
Massimiliano Levi

Coordinamento di Redazione
Francesca Minunni, Chiara Valentini

Redazione
Francesca Bassi, Daniela Boggiali,
Chiara Cinti, Mauro Leo,
Annarita Lomonaco

Contatti

cnn.redazione@notariato.it
www.notariato.it
Trasmissione di Notartel
S.p.A.

WWW.NOTARIATO.IT