

# ANCE

ASSOCIAZIONE NAZIONALE COSTRUTTORI EDILI

*I dossier della Fiscalità Edilizia*

## ***LE AGEVOLAZIONI FISCALI PER I TRASFERIMENTI DI IMMOBILI IN ATTUAZIONE DI PIANI URBANISTICI***

*Aprile 2005*

## INDICE

<i>Premessa</i> .....	3
<i>Piani particolareggiati di iniziativa pubblica o privata</i> .....	4
<i>Piani di recupero</i> .....	8
<i>Piani di lottizzazione - Redistribuzione di aree tra proprietari attuatori</i> .....	11

### APPENDICE:

*Normativa e Prassi sui profili fiscali dei trasferimenti di immobili per l'attuazione di Piani urbanistici*

#### **Parte I- Piani particolareggiati di iniziativa pubblica o privata**

<i>Normativa</i> .....	II
<i>Prassi</i> .....	V

#### **Parte II- Piani di recupero**

<i>Normativa</i> .....	XIII
<i>Prassi</i> .....	XIV

#### **Parte III- Piani di lottizzazione - Redistribuzione di aree tra proprietari attuatori**

<i>Normativa</i> .....	XIX
<i>Prassi</i> .....	XXI

## **PREMESSA**

Nel corso del tempo, il Legislatore è intervenuto, con diversi e successivi provvedimenti, sul tema della fiscalità urbanistica, ed in particolare, sul regime tributario dei trasferimenti funzionali all'attuazione dei piani urbanistici.

Particolare rilievo assume, tra questi, il regime agevolativo volto a favorire l'attuazione dei piani urbanistici particolareggiati, introdotto nell'ordinamento dall'art.33, comma 3, della legge 388/2000, fortemente voluto dall'ANCE.

La norma nasce dall'esigenza di attenuare l'incidenza della variabile fiscale nella fase di acquisizione degli immobili (aree e fabbricati) necessari alla realizzazione degli interventi e si concretizza nell'applicazione di un regime fiscale agevolato ai trasferimenti tra privati ed imprese, soggetti ad Imposta di Registro, in modo da rendere il più neutrale possibile il peso della fiscalità relativa ai trasferimenti immobiliari intermedi alla produzione dei fabbricati (così come avviene per i passaggi intermedi soggetti ad IVA, di per sé detraibile).

Tuttavia, la concreta applicazione del beneficio è fortemente ostacolata da restrittive interpretazioni amministrative, fornite sin dall'esordio nel 2001, che da ultimo hanno trovato conferma nella Risoluzione n.40/E/2005.

In ogni caso, il citato art.33, riferendosi all'attuazione dei piani urbanistici particolareggiati, ha un ambito applicativo più esteso rispetto ai regimi fiscali agevolativi, tutt'ora in vigore, istituiti e disciplinati dalle seguenti disposizioni normative:

- ✓ l'art.5 della legge 168/1982, in materia di attuazione di piani di recupero;
- ✓ l'art.20 della legge 10/1977, in materia di redistribuzione di aree tra proprietari attuatori di piani di lottizzazione.

Tenuto conto dei diversi pronunciamenti ministeriali che sono stati recentemente emanati nell'ambito delle citate norme agevolative, si ritiene opportuno fornire un quadro riepilogativo delle rispettive modalità di applicazione.

Per il futuro, l'ANCE auspica che si possa pervenire al riconoscimento di un regime fiscale neutrale per tutti i trasferimenti, diretti alla successiva realizzazione dei programmi urbanistici, a prescindere dalla distinzione tra piani di recupero, di lottizzazione, attuativi, etc.

Occorre, di certo, superare le interpretazioni rigorose della normativa poste in essere dall'Amministrazione, che non tengono conto delle modalità attuative dei piani, caratterizzate da innumerevoli trasferimenti tra gli enti pubblici preposti alla gestione del territorio, i privati proprietari delle aree o dei fabbricati coinvolti in interventi di riqualificazione urbana, e gli stessi operatori che realizzano le opere.

## PIANI PARTICOLAREGGIATI DI INIZIATIVA PUBBLICA O PRIVATA

*Art.33, comma 3, della legge 388/2000* L'art.33, comma 3, della legge 388/2000, ha introdotto, dal 2001, un regime fiscale agevolativo finalizzato all'attuazione dei piani urbanistici particolareggiati.

In particolare, è previsto che alle cessioni di immobili (aree e fabbricati) compresi in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati comunque denominati e regolarmente approvati ai sensi della normativa statale o regionale, si applica l'Imposta di **Registro** nella misura dell'**1%** e le Imposte **Ipotecarie e Catastali** in misura fissa, pari a **€168 ciascuna** (per un totale di € 336), a condizione che l'utilizzazione edificatoria dell'area avvenga entro cinque anni dal trasferimento.

*Circolari n.1/E e n.6/E/2001* Come accennato in premessa, già nel fornire i primi chiarimenti in materia, l'Agenzia delle Entrate è intervenuta in senso restrittivo, limitando l'ambito applicativo del regime fiscale agevolato.

Con le Circolari n.1/E e n.6/E, entrambe del gennaio 2001, infatti, era stato originariamente precisato che le imposte ridotte potevano applicarsi ai soli trasferimenti di immobili funzionali all'utilizzazione edificatoria di un'area già in possesso dell'acquirente, per la quale potevano sussistere delle cause ostative all'edificazione, quale ad esempio la superficie minima richiesta dal piano particolareggiato per le costruzioni.

In sostanza, superando il dettato il normativo, veniva limitato l'ambito applicativo della disposizione ai soli casi in cui un soggetto, già in possesso di un'area, ne acquistasse un'altra al fine di raggiungere complessivamente quantomeno il "lotto minimo" di edificabilità stabilito dal provvedimento urbanistico.

*Art.76 della legge 448/2001* Per porre definitivamente fine ai contrasti sorti al riguardo, è intervenuto, come fortemente auspicato dall'ANCE, l'art.76 della legge 448/2001 che, a livello normativo e con effetto retroattivo, ha specificato come le imposte ridotte possano trovare applicazione anche nel caso in cui l'acquirente non disponga in precedenza di altro immobile compreso nello stesso piano urbanistico, ferma restando, naturalmente, la condizione dell'utilizzazione edificatoria entro cinque anni dall'acquisto agevolato.

*Circolare n.11/E/2002* Se con la successiva Circolare n.11/E del 31 gennaio 2002, l'Agenzia ha riconosciuto la natura interpretativa delle disposizioni del citato art.76 e, quindi, l'efficacia retroattiva delle stesse a partire dal 1° gennaio 2001, nel medesimo

pronunciamento l'Amministrazione ha fornito precisazioni sul concetto di "utilizzazione edificatoria dell'area" e sull'accezione di "piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, regolarmente approvati".

*Utilizzazione edificatoria*

In particolare, per quanto concerne il concetto di "utilizzazione edificatoria dell'area", che secondo le prescrizioni dell'art.33, deve avvenire, pena la decadenza dai benefici fiscali, entro cinque anni dal trasferimento agevolato, è stato specificato che, quando l'acquisto riguardi un'area, la condizione di cui sopra viene soddisfatta attraverso la realizzazione, entro lo stesso termine temporale, di un edificio significativo dal punto di vista urbanistico, intendendosi come tale, secondo l'art.2645-bis, comma 6 del Codice Civile, il rustico comprensivo delle mura perimetrali delle singole unità e della copertura.

Nel caso in cui, invece, il trasferimento agevolato abbia ad oggetto un fabbricato, la condizione dell'utilizzazione edificatoria dell'area deve intendersi estesa, ad avviso dell'Agenzia delle Entrate, all'area di sedime del fabbricato, comportando la necessità che l'intervento da realizzare entro i cinque anni dal trasferimento consista nella demolizione e successiva ricostruzione dell'immobile.

L'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate appare alquanto restrittiva, in quanto limita di fatto la fruibilità del regime fiscale agevolato ai soli casi di acquisto di un fabbricato che, secondo le prescrizioni urbanistiche contenute nei piani attuativi del piano regolatore generale, debba essere demolito e poi ricostruito, escludendo in tal modo l'applicabilità del beneficio fiscale agli acquisti di fabbricati che risultino, ad esempio, solo da ristrutturare, seppure integralmente.

*Piani urbanistici particolareggiati*

Nell'ambito della stessa circolare, inoltre, l'Agenzia delle Entrate ha ribadito che sotto l'accezione "piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, regolarmente approvati" rientrano sia i piani ad iniziativa pubblica, sia quelli ad iniziativa privata attuativi del piano regolatore generale, quali ad esempio i piani di lottizzazione, purché la relativa convenzione, deliberata dal comune, sia sottoscritta da quest'ultimo e dall'attuatore.

Nello stesso ambito, inoltre, con un'interpretazione che è apparsa quanto mai rigorosa, l'Amministrazione ha precisato che la convenzione deve necessariamente essere stipulata prima che sia posto in essere il trasferimento a conferma del completamento dell'iter amministrativo del provvedimento.

*Art.2 della legge 350/2003*

Tale interpretazione è stata, poi, confermata a livello normativo dall'art.2, comma 30, della legge 350/2003 con il

quale viene stabilito che, nell'ipotesi di piani di iniziativa privata, le imposte in misura ridotta possono trovare applicazione solo se, prima della cessione, sia sottoscritta la convenzione tra Comune ed il soggetto attuatore.

Di fatto, tale principio limita gli effetti positivi del regime agevolativo, in quanto trasferisce sui proprietari degli immobili l'onere di portare a termine l'iter procedurale relativo, non solo all'approvazione del piano di iniziativa privata da parte del Comune, ma anche quello connesso alla successiva firma della relativa convenzione.

*Decadenza dai benefici*

L'interpretazione restrittiva della disposizione agevolativa è stata, da ultimo, confermata con la Risoluzione n.40/E del 31 marzo 2005, nella quale l'Agenzia delle Entrate ha affermato che la vendita dell'area edificabile acquistata con il regime fiscale ridotto, in assenza di utilizzazione edificatoria, comporta la decadenza dai benefici.

*Risoluzione n.40/E/2005*

Nel dettaglio, la fattispecie esaminata era relativa all'acquisto delle aree in regime agevolato da parte di un Consorzio e la successiva cessione dei singoli lotti inedificati alle imprese consorziate, per consentire poi la realizzazione dell'intervento.

L'Agenzia ha ritenuto, in tal caso, che il Consorzio fosse obbligato ad utilizzare direttamente l'area acquistata con il regime agevolativo, a pena di decadenza dai benefici medesimi.

L'interpretazione suscita perplessità, tenuto conto che la disposizione non prevede, come altre norme analoghe, quale ad esempio l'art. 5 della legge 168/1982 (di seguito esaminato), che l'intervento deve essere eseguito direttamente dall'impresa acquirente.

In sostanza, si ritiene che laddove il Legislatore abbia voluto introdurre limitazioni ai benefici di carattere soggettivo, le ha espressamente previste.

Infatti, come precedentemente segnalato, l'unica condizione prevista dalla norma risulta quella dell'utilizzazione edificatoria entro cinque anni dall'acquisto agevolato, senza precludere la possibilità di trasferire l'area totalmente o parzialmente inedificata, fermo restando la necessità che l'utilizzazione avvenga entro cinque anni dal primo acquisto.

In linea con quanto espresso dall'Ance anche il Consiglio Nazionale del Notariato, nello Studio n.2/2001/T, ha sottolineato che la norma agevolativa può essere interpretata nel senso dell'indifferenza del soggetto che effettua materialmente l'edificazione, sia esso primo acquirente o successivo subacquirente.

*Possibili  
conseguenze della  
decadenza*

La pronuncia ministeriale si inserisce, in questo modo, nel filone restrittivo relativo all'interpretazione della disposizione agevolativa e, come tale, contestabile in sede di contenzioso che, prevedibilmente, si svilupperà sulla materia.

L'Amministrazione ha comunque riconosciuto la possibilità che, anche nell'ipotesi di decadenza per trasferimento dell'area prima dell'edificazione, l'operazione di successiva cessione, qualora sia soggetta all'imposta di registro, fruisce dei benefici.

Nessun pronunciamento ministeriale ha, invece, sino ad ora affrontato il problema delle conseguenze derivanti dalla decadenza dall'agevolazione e, in particolare, di quelle relative all'applicazione di eventuali sanzioni.

Al riguardo, tenuto conto che neanche la norma regolamenta in modo specifico gli effetti della decadenza, si ritiene che gli stessi vadano ricercati nelle più generali disposizioni del D.P.R. 131/1986, in materia di imposta di registro.

In particolare, si ritiene che la decadenza conseguente alla mancata edificazione dell'area decorsi i cinque anni dall'acquisto agevolato dovrebbe essere oggetto di denuncia, ai sensi dell'art.19 del citato D.P.R. 131/1986, quale *"evento che dà luogo ad ulteriore liquidazione d'imposta"*<sup>1</sup>.

Il termine per la presentazione della denuncia è di venti giorni dal mancato avveramento della condizione (ossia, dal compimento del quinquennio).

L'ufficio, quindi, emetterà apposito atto di accertamento e liquidazione dell'imposta complementare dovuta, con la sola applicazione degli interessi di mora.

Diversamente, nel caso di mancata denuncia entro i termini previsti dall'art.19 del D.P.R. 131/1986, si renderebbe applicabile anche la sanzione amministrativa dal centoventi al duecentoquaranta per cento dell'imposta dovuta (art.69, D.P.R. 131/1986).

Trattandosi di imposta complementare di cui all'art.42 del D.P.R. 131/1986<sup>2</sup>, il termine per il recupero della stessa da parte dell'ufficio è di tre anni, decorrenti dalla data di presentazione della denuncia (art.76, comma 2, lett.b, D.P.R. 131/1986).

---

<sup>1</sup> In tal senso, cfr. Consiglio Nazionale del Notariato, Studio n.2/2001/T del 17 gennaio 2001.

<sup>2</sup> Sulla natura complementare dell'imposta dovuta a seguito della decadenza da agevolazioni, cfr. R.M. n. 310650 del 10 marzo 1989 e R.M. n. 310277 del 31 maggio 1988.

### Sintesi schematica sulle modalità applicative dell'agevolazione

<b>AGEVOLAZIONE</b>	Imposta di registro all'1% e ipotecarie e catastali in misura fissa (€336 complessive)
<b>OGGETTO</b>	Trasferimenti di <b>aree e fabbricati</b> in aree soggette a <b>piani urbanistici particolareggiati</b> (sia di iniziativa pubblica che privata) comunque denominati e regolarmente approvati ai sensi della normativa statale o regionale.  In caso di piani di iniziativa privata deve risultare sottoscritta anche la convenzione con il Comune prima del trasferimento
<b>CONDIZIONI</b>	<b>Utilizzazione edificatoria</b> dell'immobile <b>entro 5 anni</b> dal trasferimento: <ul style="list-style-type: none"><li>➤ <u>in caso di acquisto di aree</u>, realizzazione il rustico comprensivo dei muri perimetrali delle singole unità e della copertura;</li><li>➤ <u>in caso di acquisto di fabbricati</u>, demolizione e successiva ricostruzione</li></ul>
<b>DECADENZA</b>	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Per <b>mancata utilizzazione edificatoria</b> dell'area decorsi i 5 anni dall'acquisto</li><li>2. Per <b>rivendita dell'immobile</b> prima del decorso dei 5 anni, senza rispetto delle condizioni</li></ol>

## PIANI DI RECUPERO

**Art.5 della legge 168/1982** L'art.5 della legge 168/1982 prevede l'applicazione dell'Imposta di Registro e delle Imposte Ipotecarie e Catastali in misura fissa pari a € 168 ciascuna (per un totale di € 504) ai trasferimenti effettuati a favore degli attuatori dei piani di recupero (di cui agli artt.27 e ss. della legge 457/1978), sia di iniziativa pubblica che privata, purché convenzionati.

**Piani di recupero** I piani di recupero, come individuati dall'articolo 28 della legge 457/1978, "prevedono la disciplina per il recupero degli immobili dei complessi edilizi degli isolati e delle aree (...) anche attraverso interventi di ristrutturazioni urbanistiche".

In particolare, questi hanno come destinazione "le zone ove, per le condizioni di degrado, si rende opportuno il recupero del patrimonio edilizio ed urbanistico esistente mediante interventi rivolti alla conservazione, al risanamento, alla ricostruzione e alla migliore utilizzazione del patrimonio stesso" (art. 27 della legge 457/1978).

Si tratta dunque di strumenti attuativi che nascono per adattare il tessuto edilizio e urbanistico esistente a finalità specifiche, mediante la realizzazione di interventi di recupero, così come definiti dall'art.3 del D.P.R. 380/2001 (ex art.31 della

stessa legge 457/1978), e cioè, interventi:

- ✓ di manutenzione ordinaria;
- ✓ di manutenzione straordinaria;
- ✓ di restauro e di risanamento conservativo;
- ✓ di ristrutturazione edilizia;
- ✓ di ristrutturazione urbanistica.

Ai sensi dell'art.28 della citata legge 457/1978, tali piani sono approvati con deliberazione del consiglio comunale ed attuati dai proprietari - singoli o riuniti in consorzio - oppure dai comuni, con interventi diretti o mediante il convenzionamento con i privati.

Per gli interventi attuati dai privati è prevista, dall'art. 30, la presentazione di proposte di piani di recupero, proposte che vengono adottate con deliberazione del consiglio comunale unitamente alla convenzione contenente le previsioni stabilite dall'art. 28, comma quinto, della L. 17 agosto 1942, n. 1150 e successive modificazioni (realizzazione di opere di urbanizzazione primaria e secondaria, con l'assunzione dei relativi oneri a carico del proprietario).

*Circolare  
n.29/9/1449/1982*

All'esordio dell' agevolazione tributaria in esame, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che l'applicazione dell'Imposta di Registro e delle Imposte Ipotecarie e Catastali in misura fissa, prevista dall'art.5 della legge 168/1982, riguarda i seguenti atti (sempre che siano soggetti ad Imposta di Registro):

- ✓ trasferimenti di immobili nei confronti dei soggetti che attuano i suddetti interventi di recupero;
- ✓ permutate tra gli stessi soggetti.

*Condizioni  
d'applicazione  
del beneficio*

Inoltre, lo stesso art. 5, come confermato da ultimo dalla Corte di Cassazione, con la Sentenza n. 14478/2003, subordina la concessione delle indicate agevolazioni quando i piani di recupero sono di iniziativa privata, anche all'esistenza di una convenzione tra il comune ed i privati che attuano i suddetti interventi.

Pertanto, l'agevolazione spetta a condizione che:

- ✓ gli immobili trasferiti siano già inseriti in un piano di recupero del patrimonio edilizio, approvato dal comune, ovvero da questo adottato unitamente alla convenzione per la loro diretta attuazione, su proposta dei proprietari;
- ✓ gli interventi di recupero siano effettuati dai medesimi acquirenti.

Diversamente, la Cassazione ha precisato che sono esclusi da tale agevolazione gli interventi di restauro e di ristrutturazione su immobili non assoggettati ad alcun piano, benché la loro esecuzione nelle zone di recupero (individuate dai comuni nell'ambito degli strumenti urbanistici generali) sia subordinata, per quanto riguarda interi edifici costituiti da più alloggi, ad un atto diretto a garantire il mantenimento della destinazione residenziale, il concorso negli oneri di urbanizzazione e l'adeguatezza dei prezzi di vendita o di locazione delle abitazioni.

*Risoluzione n.  
383/E/2002*

Con l'entrata in vigore dell'art.33 della legge 388/2000, l'Agenzia ha tenuto a precisare che le agevolazioni fiscali previste dall'art. 5 della legge 168/1982 continuano comunque ad applicarsi, in virtù del fatto che quest'ultima costituisce norma speciale rispetto all'art.33, e si applica limitatamente ai piani di recupero individuati dall'art. 28 della legge 457/1978.

Pertanto, 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 anche ad aree di espansione urbanistica.

I due diversi regimi fiscali risultano quindi entrambi vigenti, applicandosi a fattispecie diverse:

- ✓ **trasferimenti e permuta di immobili** (aree e fabbricati) nei confronti dei soggetti attuatori dei **piani di recupero** di cui agli articoli 27 e seguenti della legge 457/78: imposte di registro, ipotecarie e catastali in misura fissa di € 168 cadauna;
- ✓ **trasferimenti di immobili** (aree e fabbricati) in aree soggette a **piani urbanistici particolareggiati** (di iniziativa pubblica o privata): imposta di registro dell'1% e ipotecarie e catastali in misura fissa di € 168 cadauna.

### Sintesi schematica sulle modalità applicative dell'agevolazione

AGEVOLAZIONE	Imposta di registro, ipotecarie e catastali in misura fissa (€504 complessive).
OGGETTO	Trasferimenti di <b>aree e fabbricati</b> nei confronti dei soggetti attuatori dei piani di recupero di cui agli articoli 27 e seguenti della legge 457/78 (sia di iniziativa pubblica che privata).  Permute di immobili tra soggetti attuatori dei medesimi piani.  In caso di piani di iniziativa privata deve risultare sottoscritta anche la convenzione con il Comune prima del trasferimento.
CONDIZIONI	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ Gli <u>immobili</u> trasferiti devono essere <u>già inseriti in un piano di recupero</u> del patrimonio edilizio, approvato dal comune, ovvero da questo adottato unitamente alla convenzione per la loro diretta attuazione, su proposta dei proprietari;</li><li>➤ gli <u>interventi</u> di recupero devono essere <u>effettuati dai medesimi acquirenti</u>.</li></ul>

### PIANI DI LOTTIZZAZIONE – REDISTRIBUZIONE DI AREE TRA PROPRIETARI ATTUATORI

**Art.13 della legge 10/1977** La legge 28 gennaio 1977, n.10, recante «*Norme per la edificabilità dei suoli*», prevede, all'art.13, che i programmi pluriennali di attuazione degli strumenti urbanistici generali possano prevedere che l'urbanizzazione di alcune zone avvenga per comparti o subcomparti edificatori, intendendosi per tali aggregati di aree tra loro confinanti, eventualmente appartenenti anche a diversi proprietari.

**Art.20 della legge 10/1977** L'art.20 della citata legge prevede altresì che ai provvedimenti, alle convenzioni e agli atti d'obbligo previsti dalla medesima si possano applicare le agevolazioni disposte dall'art.32, comma 2, del D.P.R. 601/1973<sup>3</sup>, ossia l'Imposta di Registro in misura fissa, pari a € 168, e l'esenzione dalle Ipotecarie e Catastali.

**Risoluzione n.250666/1983** Sul tema, l'Amministrazione finanziaria si è più volte espressa, innanzitutto precisando che tali agevolazioni trovano

<sup>3</sup> Per completezza, si ricorda che il **Decreto Legislativo 29 settembre 1973, n.601**, concernente la «*Disciplina delle agevolazioni tributarie*», in tema di edilizia economica e popolare, stabilisce, al **comma 2 dell'art.32**, l'applicazione dell'Imposta di Registro in misura fissa (attuali 168 euro) e l'esenzione dalle Imposte Ipotecarie e Catastali per:

- ✓ gli atti di trasferimento della proprietà delle aree previste al titolo III della legge 22 ottobre 1971, n.865
- ✓ gli atti di concessione del diritto di superficie sulle stesse aree
- ✓ gli atti di cessione a titolo gratuito delle aree a favore dei comuni o loro consorzi nonché agli atti e contratti relativi alla attuazione dei programmi pubblici di edilizia residenziale di cui al titolo V della legge 22 ottobre 1971, n.865.

applicazione per tutti gli atti di redistribuzione delle aree che i proprietari, riuniti in consorzio, pongono in essere per l'attuazione dello strumento urbanistico.

*Risoluzione  
n.156/E/2004*

Da ultimo, confermando tale orientamento, l'Agenzia delle Entrate ha ribadito che i benefici suddetti possano trovare applicazione solo nel caso in cui:

- ✓ i proprietari si riuniscano, prima di effettuare la redistribuzione delle aree, in un consorzio. Di fatti, a parere dell'Amministrazione, la costituzione del consorzio è prevista come unica alternativa all'intervento coattivo della pubblica Autorità (ai sensi del sesto comma dell' art. 13 della ricordata legge n. 10 che prevede che, qualora i proprietari non provvedano all'edificazione, da soli o riuniti in consorzio, il comune procederà alla espropriazione delle aree).

Sotto questo profilo, l'interpretazione ministeriale appare alquanto restrittiva, poiché la costituzione del consorzio deve essere vista, alla luce della citato art.13 della legge 10/1977, come una facoltà e non invece come condizione essenziale e necessaria per l'applicazione del regime fiscale agevolato;

- ✓ la lottizzazione sia effettuata su iniziativa pubblica.

*Risoluzione  
n.220210/E/1986*

Naturalmente, nel caso in cui i proprietari che cedono le aree nell'ambito della redistribuzione siano esercenti attività commerciale (soggetti IVA, come è il caso delle imprese di costruzioni), i trasferimenti sono assoggettati comunque ad IVA con aliquota del 20%. Il regime agevolativo può, infatti, trovare applicazione solo nel caso di cessioni di aree non soggette ad IVA, quali quelle effettuate da persone fisiche che non svolgono attività commerciale.

#### Sintesi schematica sulle modalità applicative dell'agevolazione

AGEVOLAZIONE	Imposta di registro in misura fissa (€168) ed <b>Esenzione</b> dalle Imposte ipotecaria e catastale.
OGGETTO	Redistribuzione di aree tra proprietari attuatori di un piano di lottizzazione di iniziativa pubblica
CONDIZIONI	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ i proprietari (co-lottizzanti) si devono riunire, prima di effettuare la redistribuzione delle aree, in un consorzio;</li><li>➤ la lottizzazione deve essere di iniziativa pubblica.</li></ul>

## APPENDICE

### *Normativa e Prassi sui profili fiscali dei trasferimenti di immobili per l'attuazione di Piani urbanistici*

#### **PARTE I**

#### **PIANI PARTICOLAREGGIATI DI INIZIATIVA PUBBLICA O PRIVATA**

##### **Normativa:**

- Art.33, comma 3, legge 23 dicembre 2000, n. 388
- Art.76, legge 28 dicembre 2001, n. 448
- Art.2, comma 30, legge 24 dicembre 2003, n.350

##### **Prassi:**

- Circolare dell' Agenzia delle Entrate n. 9/E/2002 (estratto)
- Circolare dell' Agenzia delle Entrate n. 11/E/2002
- Risoluzione dell' Agenzia delle Entrate n.40/E/2005

#### **PARTE II**

#### **PIANI DI RECUPERO**

##### **Normativa:**

- Art.5, legge 22 aprile 1982, n.168

##### **Prassi:**

- Circolare del Ministero delle Finanze n. 29/9/1449/1982 (estratto)
- Risoluzione dell' Agenzia delle Entrate n. 383/E/2002

#### **PARTE III**

#### **PIANI DI LOTTIZZAZIONE -REDISTRIBUZIONE DI AREE TRA PRORPIETARI ATTUATORI**

##### **Normativa:**

- Art.20, legge 28 gennaio 1977, n.10
- Art.32, D.P.R. 29 settembre 1973, n.601

##### **Prassi:**

- Risoluzione del Ministero delle Finanze n.250666/1983
- Risoluzione del Ministero delle Finanze n.220210/E/1986
- Risoluzione dell' Agenzia delle Entrate n.156/E/2004

**Legge 23-12-2000, n. 388 (Stralcio)**

Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato  
(legge finanziaria 2001)

(G.U. n. 302 del 29 dicembre 2000, Suppl. ord. n. 219/L)

*(omissis)*

CAPO VII

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO E  
ALTRE IMPOSTE INDIRETTE

**Art. 33 - Disposizioni in materia di imposta di registro e altre imposte  
indirette e disposizioni agevolative**

*(omissis)*

3. I trasferimenti di beni immobili in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, regolarmente approvati ai sensi della normativa statale o regionale, sono soggetti all'imposta di registro dell'1 per cento e alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa, a condizione che l'utilizzazione edificatoria dell'area avvenga entro cinque anni dal trasferimento.

*(omissis)*

**Legge 28-12-2001, n. 448 (Stralcio)**

Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato  
(legge finanziaria 2002)

(G.U. n. 301 del 29 dicembre 2001, Suppl. ord. n. 285/L)

(omissis)

TITOLO III  
DISPOSIZIONI IN MATERIA DI SPESA  
CAPO IX  
ALTRI INTERVENTI

**Art. 76 - Regime fiscale dei trasferimenti di beni immobili**

1. Il regime fiscale previsto dall'articolo 33, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, si intende applicabile nei confronti dei trasferimenti di beni immobili, compresi in piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, regolarmente approvati ai sensi della normativa statale o regionale, a condizione che l'utilizzazione edificatoria dell'area avvenga entro cinque anni dal trasferimento, anche nel caso in cui l'acquirente non disponesse in precedenza di altro immobile compreso nello stesso piano urbanistico.

(omissis)

**Legge 24-12-2003, n. 350 (Stralcio)**

Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2004).

(G.U. n. 299 del 27 dicembre 2003, Suppl. ord. n. 196)

*(omissis)*

**Art.2 - Disposizioni in materia di entrate**

*(omissis)*

30. Nell'ipotesi di piani attuativi di iniziativa privata, comunque denominati, le agevolazioni fiscali di cui all'articolo 33, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, si applicano, in ogni caso, a seguito della sottoscrizione della convenzione con il soggetto attuatore.

*(omissis)*

**Circolare ministeriale Agenzia Ent. Dir. Centr. Normativa e Contenzioso 30-01-2002, n. 9/E (estratto)**

**OGGETTO:** Risposte a quesiti.

(omissis)

**5 IMPOSTA DI REGISTRO**

**5.1 Registro 1% per aree in piani particolareggiati .**

D. Quando il piano particolareggiato sia rappresentato da una convenzione tra Comune e soggetto attuatore, è necessario, all'atto della compravendita, che la convenzione sia effettivamente firmata o è sufficiente che il testo della convenzione sia solamente deliberato dall'organo comunale competente (es. consiglio comunale)?

R. Sotto l'accezione "piani urbanistici particolareggiati, comunque, denominati, regolarmente approvati" rientrano sia i piani particolareggiati ad iniziativa pubblica, disciplinati dagli articoli 13 e seguenti della legge 1150 del 17 agosto 1942 (c.d. legge urbanistica), sia i piani urbanistici ad iniziativa privata attuativi del piano regolatore generale (ad esempio i piani di lottizzazione previsti dall'articolo 28 della legge 1150) purché la relativa convenzione, deliberata dal Comune, sia firmata da quest'ultimo e dall'attuatore.

Il piano di lottizzazione, stipulato in convenzione con un organo pubblico (Comune) che lo delibera e lo approva, sottoscrivendolo insieme all'attuatore, è equiparabile ad un piano particolareggiato poiché concretizza un interesse pubblico. Questa interpretazione è tra l'altro avvalorata dal Consiglio di Stato, II sezione, che, in data 5 marzo 1997 con la sentenza n.1463, ha ritenuto il piano di lottizzazione uno strumento attuativo delle prescrizioni del piano regolatore generale al pari di un piano particolareggiato. Inoltre, è necessario che la convenzione venga stipulata prima che sia posto in essere il trasferimento, a conferma che il procedimento amministrativo sia stato eseguito e completato secondo la normativa statale o regionale, dato che l'articolo 33 comma 3, della legge 388/2000, prevede espressamente che i piani urbanistici particolareggiati siano "regolarmente approvati".

**5.2 Registro 1% per aree in piani particolareggiati .**

D. La norma parla di piani particolareggiati regolarmente approvati. Si pensi tuttavia al caso di un'area che il Prg destini all'edificazione previo convenzionamento tra attuatore e Comune. In tal caso la concessione edilizia non potrà essere rilasciata senza previo convenzionamento. Quindi l'area in questione è "soggetta" a piano particolareggiato e tale soggezione deriva da uno strumento urbanistico (il Prg) "regolarmente approvato". Non si è ancora allo stadio della sussistenza di un piano particolareggiato concretamente vigente, in quanto esso sussisterà solo nel momento in cui la convenzione sia deliberata dal Comune e sia firmata da Comune e attuatore; ma si ha pur sempre una previsione di uno strumento urbanistico vigente (il Prg) che

subordina la lavorazione di una data area ad un previo convenzionamento. Si può ritenere che la norma sull'1 % si possa applicare anche senza convenzione, per il solo fatto che il Prg vigente assoggetta quell'area ad uno strumento urbanistico preventivo?

R. La previsione "piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, regolarmente approvati ai sensi della normativa statale e regionale" dichiara la natura 'particolareggiata' dei piani urbanistici. Da ciò consegue che l'esistenza del piano regolatore generale è una condizione necessaria ma non sufficiente ai fini dell'agevolazione, perché occorre che il trasferimento si compia all'interno di aree individuate da appositi piani che siano espressamente attuativi ed esecutivi del piano regolatore generale medesimo. Quindi anche in presenza del piano regolatore generale regolarmente approvato, in mancanza di un piano particolareggiato concretamente vigente, non è applicabile il regime di favore.

*(omissis)*

**Circolare ministeriale Agenzia Ent. Dir. Centr. Normativa e Contenzioso 31-01-2002, n. 11/E**

*Immobili soggetti a piani urbanistici particolareggiati. Trasferimenti di beni immobili. Agevolazione. Utilizzazione edificatoria dell'area. Condizione.*

**OGGETTO:** regime fiscale dei trasferimenti di beni immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati - legge 23 dicembre 2000, n. 388, art. 33, comma 3, e legge 28 dicembre 2001, n. 448, art. 76.

L'articolo 76 della legge finanziaria 2002 è una norma di carattere interpretativo che chiarisce il significato della disposizione contenuta nell'articolo 33, comma 3 della legge 23 dicembre 2000, n.388 (legge finanziaria 2001).

Questo comma ha previsto un particolare regime fiscale - imposta di registro con aliquota dell'1% e imposte ipotecaria e catastale in misura fissa - per i trasferimenti di beni immobili, compresi in piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, regolarmente approvati ai sensi della normativa statale o regionale, a condizione che l'utilizzazione edificatoria dell'area avvenga entro cinque anni dal trasferimento.

L'interpretazione operata dall'articolo 76 specifica che questa agevolazione si applica anche ai trasferimenti a favore di soggetti che al momento dell'acquisto non dispongono già di altro immobile compreso nello stesso piano urbanistico. L'intervento normativo definisce meglio la sfera di legittimità attiva prevista per questo regime di favore, ovvero permette di individuare con maggiore chiarezza i soggetti destinatari dell'agevolazione, e allontana i dubbi sorti sulla relazione tra i trasferimenti di beni immobili e l'utilizzazione edificatoria dell'area.

Quest'Agenzia con le circolari 1 e 6 - rispettivamente del 3 e 26 gennaio 2001 - aveva ritenuto questa relazione un nesso funzionale tra l'immobile acquistato e l'edificabilità dell'area già in possesso dell'acquirente; cioè per beneficiare dell'agevolazione l'acquisto doveva rimuovere un ostacolo all'edificabilità dell'area stessa.

L'articolo 76 della legge finanziaria 2002, precisa che l'agevolazione spetta indipendentemente dalla circostanza che l'acquirente disponga di un altro immobile compreso nello stesso piano urbanistico ed elimina ogni perplessità. Pertanto, ai trasferimenti di beni immobili situati in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, regolarmente approvati ai sensi della normativa statale o regionale (cfr. circolare dell'Agenzia delle Entrate n.6 del 26 gennaio 2001), si applica l'imposta di registro in misura dell'1% e le imposte ipotecaria e catastale in misura fissa, a condizione che entro cinque anni dalla data dell'atto di trasferimento avvenga l'utilizzazione edificatoria.

La previsione "piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, regolarmente approvati ai sensi della normativa statale e regionale" dichiara la natura particolareggiata dei piani urbanistici. Da ciò consegue che l'esistenza del piano regolatore generale è una condizione necessaria ma non sufficiente ai fini dell'agevolazione, perché occorre che il trasferimento si compia all'interno

di aree individuate da appositi piani che siano espressamente attuativi ed esecutivi del piano regolatore generale medesimo. Quindi anche in presenza del piano regolatore generale regolarmente approvato, in mancanza di un piano particolareggiato concretamente vigente, non è applicabile il regime di favore.

Sotto l'accezione "piani urbanistici particolareggiati, comunque, denominati, regolarmente approvati" rientrano sia i piani particolareggiati ad iniziativa pubblica, disciplinati dagli articoli 13 e seguenti della legge 1150 del 17 agosto 1942 (c.d. legge urbanistica), sia i piani urbanistici ad iniziativa privata attuativi del piano regolatore generale (ad esempio i piani di lottizzazione previsti dall'articolo 28 della legge 1150) purché la relativa convenzione, deliberata dal Comune, sia firmata da quest'ultimo e dall'attuatore.

Il piano di lottizzazione, stipulato in convenzione con un organo pubblico (Comune) che lo delibera e lo approva, sottoscrivendolo insieme all'attuatore, è equiparabile ad un piano particolareggiato poiché concretizza un interesse pubblico. Questa interpretazione è tra l'altro avvalorata dal Consiglio di Stato, II sezione, che, in data 5 marzo 1997 con la sentenza n.1463, ha ritenuto il piano di lottizzazione uno strumento attuativo delle prescrizioni del piano regolatore generale al pari di un piano particolareggiato. Inoltre, è necessario che la convenzione venga stipulata prima che sia posto in essere il trasferimento, a conferma che il procedimento amministrativo sia stato eseguito e completato secondo la normativa statale o regionale, dato che l'articolo 33 comma 3, della legge 388/2000, prevede espressamente che i piani urbanistici particolareggiati siano "regolarmente approvati".

Si precisa che oggetto dell'agevolazione sono beni immobili trasferiti, e che, per la conferma dell'agevolazione, deve realizzarsi la condizione dell'utilizzazione edificatoria.

Perché si integri l'ipotesi di 'utilizzazione edificatoria dell'area non è sufficiente che i lavori siano stati iniziati solo formalmente e poi sospesi, occorre, invece, che - entro il termine stabilito di cinque anni - la costruzione sia iniziata ed esista un edificio significativo dal punto di vista urbanistico, cioè sia stato eseguito il rustico comprensivo delle mura perimetrali delle singole unità e sia stata completata la copertura (art. 2645-bis, comma 6, c.c.).

Nell'ipotesi di acquisto di un fabbricato, perché si verifichi la condizione dell'"utilizzazione edificatoria dell'area", è necessario che l'intervento consista nella demolizione e ricostruzione integrale. L'ambito semantico della locuzione 'utilizzazione edificatoria dell'area, infatti, si estende all'area di sedime di un fabbricato, compreso nell'ambito del piano urbanistico particolareggiato acquistato in regime agevolato, poi demolito e ricostruito nei successivi cinque anni.

Per completezza e ad ogni buon fine, è il caso di aggiungere che, essendo espressamente oggetto di agevolazione soltanto l'imposta di registro e le imposte ipotecaria e catastale, tutti gli altri tributi dovuti per i trasferimenti in questione (Iva, imposta di bollo, ecc.), si applicano ordinariamente.

Da ultimo, trattandosi di un'interpretazione normativa, le disposizioni dell'articolo 76 in questione retroagiscono al momento della decorrenza dell'agevolazione e cioè al 1° gennaio 2001: data dell'entrata in vigore della

precedente legge finanziaria (legge 23 dicembre 2000, n. 388, pubblicata in G.U. il 29 dicembre 2001).

Infine, sarà cura delle Direzioni regionali di attivarsi affinché gli Uffici si uniformino alle indicazioni contenute nella presente circolare e provvedano ad abbandonare il relativo contenzioso eventualmente pendente per evitare inutili costi a carico dell'Agenzia.

**Risoluzione ministeriale Agenzia Entrate Dir. Centr. Normativa e Contenzioso 31-03-2005, n. 40/E**

**OGGETTO:** Istanza d'interpello - art. 33, comma 3 della legge 388/2000 - ambito di applicazione del regime fiscale dei trasferimenti di beni immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati.

Si segnala, per l'interesse e la correttezza della tesi interpretativa sostenuta, il parere reso dalla Direzione Regionale delle Entrate ... in sede di risposta all'interpello di seguito riportato.

**QUESITO**

*Il notaio Tizio di ... riferisce che: - alcuni imprenditori artigiani hanno costituito un Consorzio al fine di consentire la costruzione dei propri opifici a condizioni economiche più vantaggiose rispetto a quelle del libero mercato; - il Consorzio in esame ha acquistato alcune estensioni di terreno ricadenti nella zona P.I.P. di un Comune in provincia di ... con atti notarili nei quali si è avvalso dell'agevolazione di cui all'articolo 33, comma 3, della legge n.388/2000, essendo il Piano per gli Insediamenti Produttivi, regolarmente approvato dal Consiglio Comunale, equiparato al piano particolareggiato; - tra le finalità principali del Consorzio vi è quella di cedere successivamente i lotti così acquistati alle imprese consorziate per consentire a queste ultime di procedere singolarmente alla costruzione del fabbricato utilizzando le imprese costruttrici che riterranno più convenienti. Tanto premesso l'interpellante chiede: - "quali conseguenze fiscali sopporta il Consorzio alienando le aree ancora inedificate sia pure prima del quinquennio? - Può ritenersi che il Consorzio non decade dall'agevolazione sempre che venga rispettato il requisito oggettivo dell'edificazione entro cinque anni dal primo acquisto così che il consorziato, successivo acquirente nel quinquennio, possa anch'egli richiedere la stessa agevolazione fiscale? - Oppure, il consorziato che acquista l'area può richiedere ex novo la stessa agevolazione fiscale se il Consorzio è incorso in decadenza dall'agevolazione invocata nel primo acquisto?".*

**SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL'ISTANTE**

*L'interpellante non fornisce alcuna soluzione.*

**RISPOSTA DELLA DIREZIONE AL CONTRIBUENTE ISTANTE**

*"Preliminarmente, è opportuno precisare che con la disposizione agevolativa di cui all'articolo 33, comma 3 della Legge n. 388/2000, il legislatore non ha inteso derogare ai principi generali che sottendono all'applicazione delle norme in materia d'Iva e di alternatività di quest'ultima con l'imposta di registro, ma ha solo previsto, per il caso in cui il trasferimento sia assoggettabile ad imposta di registro, (come per le cessioni di aree comprese nei PIP da parte dei Comuni a soggetti che intendono impiantare attività produttive), la riduzione della relativa aliquota proporzionale.*

Tanto premesso, la scrivente osserva che:

- l'articolo 33, comma 3, della Legge n. 388/2000 dispone: "I trasferimenti di beni immobili in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati regolarmente approvati ai sensi della normativa statale o regionale, sono soggetti all'imposta di registro dell'1 per cento e alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa, a condizione che l'utilizzazione edificatoria dell'area avvenga entro cinque anni dal trasferimento";

- la Circolare n. 11/E del 31 gennaio 2002 dell'Agenzia delle Entrate chiarisce che "perché si integri l'ipotesi di utilizzazione edificatoria dell'area (...) occorre (...) che - entro il termine stabilito di cinque anni - la costruzione sia iniziata ed esista un edificio significativo dal punto di vista urbanistico, cioè sia stato eseguito il rustico comprensivo delle mura perimetrali delle singole unità e sia stata completata la copertura (art. 2645-bis, comma 6, c.c.)".

Pertanto, a parere della scrivente, il trasferimento dell'area incorre nella decadenza dalle predette agevolazioni fiscali ove il Consorzio non realizzi l'edificio significativo, voluto dalla legge di favore, entro il termine di cinque anni dal trasferimento stesso.

In riferimento all'ulteriore quesito proposto, relativo alla possibilità di usufruire delle agevolazioni in oggetto nell'ipotesi di successivo trasferimento a favore del consorziato, la scrivente, atteso che:

- la fattispecie sottoposta (cessione di area edificabile) è un'operazione che rientra nel campo di applicazione dell'IVA, dal momento che non è indicata fra quelle escluse dall'articolo 2, terzo comma, lettera c), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633;

- la pluralità di cessioni di lotti edificabili prospettata, che il Consorzio intende realizzare in proprio, in ottemperanza a specifici fini statutari evidenziati nell'istanza, fa presumere che lo stesso svolga attività oggettivamente commerciale ed assuma, ai fini I.V.A., la qualifica di soggetto passivo di imposta, ai sensi dell'articolo 4 del D.P.R. n. 633/72;

ritiene non applicabile la normativa agevolativa in questione.

Pertanto, si reputa che la cessione dell'area edificabile sia assoggettabile ad I.V.A., dal momento che ne sussistono i relativi presupposti soggettivi e oggettivi, e, che, conseguentemente, si applichi l'imposta di registro in misura fissa, come previsto dall'art. 40 del Decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131.

Si ritiene opportuno precisare che l'agevolazione di cui all'art. 33, comma 3, della Legge n. 388/2000 è riferita all'atto di trasferimento di 'beni immobili' situati 'in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati comunque denominati'. Beneficiario ne è l'acquirente del terreno, a condizione che entro i termini fissati dalla legge - cinque anni dall'atto di acquisto - lo utilizzi a scopo edificatorio. La mancata utilizzazione edificatoria nel quinquennio comporta la decadenza dall'agevolazione e il conseguente obbligo di corrispondere le imposte in misura ordinaria. Si ravvisa una particolare ipotesi di decadenza dal beneficio in caso di 'rivendita' dell'area inedificata, anche se l'alienazione avvenga entro i cinque anni dall'acquisto. La decadenza non preclude la

possibilità di chiedere l'applicazione del regime agevolato, ex articolo 33, comma 3, della Legge n. 388/2000, in relazione ad un nuovo, diverso atto di acquisto. L'agevolazione è limitata all'imposta di registro e alle imposte ipotecaria e catastale; devono essere, invece, corrisposti nella misura ordinaria gli altri tributi dovuti per i trasferimenti in questione (Iva, imposta di bollo, ecc)  
- cfr circolare n. 11 del 31/01/2002 -

**Legge 22-4-1982 n. 168 (Stralcio)**

Misure fiscali per lo sviluppo dell'edilizia abitativa

(G.U. n. 111 del 23 aprile 1982)

*(omissis)*

**Art. 5**

1. Nell'ambito dei piani di recupero di iniziativa pubblica, o di iniziativa privata purché convenzionati, di cui agli articoli 27 e seguenti della legge 5 agosto 1978, n. 457, ai trasferimenti di immobili nei confronti dei soggetti che attuano il recupero, si applicano le imposte di registro, catastali e ipotecarie in misura fissa.

2. Nello stesso ambito le permutate sono esenti dall'imposta sull'incremento del valore sugli immobili e sono soggette alle imposte di registro, catastale e ipotecaria in misura fissa.

*(omissis)*

**Circolare ministeriale Min. Fin. Dir. Gen. Imposte dirette 02-06-1982, n. 29/9/1449 (estratto)**

(omissis)

**20 - Trasferimento nell'ambito di piani di recupero edilizio**

L'art. 5 introduce delle agevolazioni tributarie per trasferimenti e permutazioni immobiliari nell'ambito dei piani di recupero - tanto di iniziativa pubblica che privata - di cui agli artt. 27 e seguenti della L. 5 agosto 1978, n. 457, recante norme per l'edilizia residenziale.

Quest'ultima normativa prevede varie situazioni che non possono esporsi se non per grandi linee:

A) Individuazione delle zone di recupero del patrimonio edilizio esistente.

L'individuazione, di competenza dei comuni, si riferisce, nell'ambito degli strumenti urbanistici generali, alle zone - che possono comprendere singoli immobili, complessi edilizi, isolati ed aree, nonché edifici da destinare ad attrezzature - ove, per le condizioni di degrado si rende opportuno il recupero del patrimonio edilizio ed urbanistico esistente mediante interventi rivolti alla conservazione, al risanamento, alla ricostruzione e alla migliore utilizzazione del patrimonio stesso (art. 27).

B) Piani di recupero del patrimonio edilizio esistente

I piani in parola sono approvati con deliberazione del consiglio comunale ed attuati dai proprietari - singoli o riuniti in consorzio - oppure dai comuni, con interventi diretti o mediante il convenzionamento con i privati (art.28).

Per gli interventi attuati dai privati è prevista, dall'art. 30, la presentazione di proposte di piani di recupero, proposte che vengono adottate con deliberazione del consiglio comunale unitamente alla convenzione contenente le previsioni stabilite dall'art. 28, comma quinto, della L. 17 agosto 1942, n. 1150 e successive modificazioni (realizzazione di opere di urbanizzazione primaria e secondaria, con l'assunzione dei relativi oneri a carico del proprietario).

C) Definizione degli interventi

Gli interventi di recupero del patrimonio edilizio esistente sono definiti dall'art. 31 con le seguenti modalità, meglio precisate nell'articolo stesso, e cioè, interventi:

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

Precisato quanto sopra a proposito dei piani di recupero, si osserva che il citato art. 5 prevede la concessione delle agevolazioni tributarie per i seguenti atti:

- trasferimenti di immobili nei confronti dei soggetti che attuano i suddetti interventi di recupero;
- permutazioni tra gli stessi soggetti.

Nel primo caso il beneficio consiste nel pagamento delle sole imposte fisse di registro, ipotecarie e catastali, nel secondo, al predetto beneficio, si aggiunge l'esenzione dall'imposta sull'incremento di valore degli immobili.

Si avverte, infine, che lo stesso art. 5 subordina la concessione delle indicate agevolazioni quando i piani di recupero sono di iniziativa privata, anche all'esistenza di una convenzione tra il comune ed i privati che attuano i suddetti interventi.

*(omissis)*

## **Risoluzione ministeriale Agenzia Ent. Dir. Centr. Normativa e Contenzioso 11-12-2002, n. 383/E**

*Trasferimento nell'ambito di piani di recupero edilizio*

**OGGETTO:** Istanza di interpello - Art.11, legge 27 luglio 2000, n.212 - Dr ... notaio - Agevolazioni per i Trasferimenti di immobili nei confronti di soggetti che attuano piani di recupero - Art. 5 della legge 22 aprile 1982, n. 168.

Con l'istanza di interpello, proposta dal notaio Dr..., concernente l'abrogazione o meno dell'articolo 5 della legge 22 aprile 1982, n. 168 a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 33, c.3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, (legge finanziaria 2001) è stato esposto il seguente

### **QUESITO**

Il Dr...- notaio, nell'istanza presentata presso la Direzione Regionale ha fatto presente che, l'articolo 33 comma 3 della legge finanziaria 2001 (legge 388/2000) ha introdotto un regime di favore per i trasferimenti di beni immobili situati in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati e che l'art. 5 della legge 168/1982 già stabiliva un regime agevolato - più favorevole rispetto a quello previsto dall'articolo 33 - per i trasferimenti di immobili posti in essere nell'ambito di piani di recupero di iniziativa pubblica o di iniziativa privata; inoltre evidenzia il mancato coordinamento tra le norme richiamate.

In proposito chiede se è da ritenersi ancora in vigore il regime di cui all'articolo 5 della legge 168 in quanto non espressamente abrogato.

Ha infine precisato di avere in sospeso il ricevimento di un atto di compravendita interessato dal quesito.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

Secondo l'interpellante l'articolo 5 della legge n. 168 è ancora in vigore in quanto non espressamente abrogato e quale norma speciale rispetto alla norma di regime introdotta dall'articolo 33 comma 3 della legge n. 388/2000.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA DELL'AGENZIA**

L'art. 5 della legge 168/1982 stabilisce che "Nell'ambito dei piani di recupero di iniziativa pubblica, o di iniziativa privata purché convenzionati, di cui agli articoli 27 e seguenti della legge 5 agosto 1978, n. 457 ai trasferimenti di immobili nei confronti dei soggetti che attuano il recupero, si applicano le imposte di registro, catastali e ipotecarie in misura fissa...".

I piani di recupero, individuati dall'articolo 28 della legge 457/1978, "prevedono la disciplina per il recupero degli immobili dei complessi edilizi degli isolati e delle aree (...) anche attraverso interventi di ristrutturazioni urbanistiche". Inoltre, hanno come destinazione "le zone ove, per le condizioni di degrado, si rende opportuno il recupero del patrimonio edilizio ed urbanistico esistente mediante interventi rivolti alla conservazione, al risanamento, alla ricostruzione e alla migliore utilizzazione del patrimonio

stesso" (art. 27 della legge 457/1978). Si tratta dunque di uno strumento attuativo che nasce per adattare il tessuto edilizio e urbanistico esistente a finalità specifiche.

La giurisprudenza costante (Consiglio di Stato sez. IV del 27 febbraio 1996, n. 181, Consiglio di Stato sez. V del 20 novembre 1989, n. 749) individua, all'interno della pianificazione urbanistica attuativa, da un lato gli strumenti a destinazione indifferenziata, quali il piano particolareggiato e il piano di lottizzazione convenzionata, e dall'altro gli strumenti per l'insediamento di particolari tipi di costruzione e/o attività per la realizzazione di speciali finalità urbanistiche. Rientrano in questa seconda categoria i piani di recupero del patrimonio edilizio e urbanistico, che hanno per fine l'eliminazione di particolari situazioni di degrado e perciò devono prevedere interventi su edifici da recuperare o risanare.

Sotto tale aspetto il piano di recupero è strumento più complesso rispetto al piano particolareggiato dovendo, a differenza di quest'ultimo, valutare la compatibilità del tessuto preesistente con le nuove esigenze urbanistiche, e potendo rivedere, quindi, l'assetto urbanistico con ad esempio differente distribuzione dei lotti, reperimento di aree di interesse pubblico, riassetto delle vie di comunicazione.

Tali caratteristiche del piano di recupero emergono in modo chiaro dagli articoli dal 27 al 31 della più volte citata legge n. 457, ove è ripetutamente sottolineata la relazione tra piano di recupero, patrimonio edilizio e interventi preordinati alla conservazione, al risanamento, alla ricostruzione e alla migliore utilizzazione del patrimonio stesso.

Per queste peculiarità 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).

D'altro canto l'art. 33 comma 3 della legge 388/2000 prevede che "I trasferimenti di beni immobili in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati regolarmente approvati ai sensi della normativa statale o regionale, sono soggetti all'imposta di registro dell'1% e alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa, a condizione che l'utilizzazione edificatoria dell'area avvenga entro cinque anni dal trasferimento."

Con riferimento agli acquisti di fabbricati, nella circolare 31 gennaio 2002 n. 11 è stato precisato che l'agevolazione compete solo nel caso di "utilizzo edificatorio" e che tale intervento consiste "...nella demolizione e ricostruzione integrale".

Risulta, pertanto, evidente la diversità dell'articolo 33 di cui si è appena detto e quella dell'articolo 31 della legge 457/1978, il quale prevede che gli interventi di recupero del patrimonio edilizio possano consistere in:

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

Si tratta dunque di un'ampia gamma di interventi in cui la ricostruzione del manufatto è solo una delle possibili attività necessarie per la ridefinizione del tessuto urbanistico - edilizio.

Pertanto, pur riconoscendo la natura di piano particolareggiato, il piano di recupero 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.

In conclusione, l'Agenzia condivide la soluzione interpretativa prospettata dall'interpellante riconoscendo 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, non espressamente abrogata, costituisce, per la particolare finalità, norma speciale rispetto a quella di regime enunciata nella legge 388 del 2000.

**Legge 28-1-1977, n. 10 (Stralcio)**

Norme per la edificabilità dei suoli  
(G. U. n. 27 del 29 gennaio 1977)

*(omissis)*

**Art. 20 - Norme tributarie**

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 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601.

La trascrizione prevista dall'articolo 15 della presente legge si effettua a tassa fissa.

*(omissis)*

**D.P.R. 29-9-1973 n. 601 (Stralcio)**

Disciplina delle agevolazioni tributarie

(G. U. n. 268 del 16 ottobre 1973 , Suppl. ord. n. 2)

*(omissis)*

**Art. 32 - Edilizia economica e popolare**

Il reddito delle case economiche e popolari costruite ai sensi dell'art. 35, L. 22 ottobre 1971, n. 865, è esente dall'imposta locale sui redditi per venticinque anni o per quindici anni secondo che le case stesse siano realizzate su aree date in concessione o cedute in proprietà.

Gli atti di trasferimento della proprietà delle aree previste al titolo III della legge indicata nel comma precedente e gli atti di concessione del diritto di superficie sulle aree stesse sono soggetti all'imposta di registro in misura fissa e sono esenti dalle imposte ipotecarie e catastali. Le stesse agevolazioni si applicano agli atti di cessione a titolo gratuito delle aree a favore dei comuni o loro consorzi nonché agli atti e contratti relativi alla attuazione dei programmi pubblici di edilizia residenziale di cui al titolo (V della legge indicata nel primo comma.

*(omissis)*

## **Risoluzione ministeriale Min. Fin. Dir. Gen. Tasse e Imposte indirette sugli affari 03-01-1983, n. 250666**

Alcuni consorzi di urbanizzazione di un comune, tramite il loro rappresentante, con esposto diretto alla scrivente, hanno fatto presente, preliminarmente, che il piano regolatore generale ed il piano particolareggiato dello stesso comune prevedono che l'urbanizzazione delle zone indicate con Q4 e Q5 avvenga per comparti o subcomparti edificatori.

Peraltro, per contemperare l'esigenza di un corretto sviluppo edilizio con quella di non sacrificare integralmente lo *ius aedificandi* di alcuni proprietari del comparto rispetto ad altri meno incisi dai programmi urbanistici, il piano regolatore generale prevede: che le attività connesse all'urbanizzazione dei comparti o subcomparti siano svolte da un consorzio costituito tra i proprietari della zona; che la volumetria complessiva edificabile sia ripartita tra tutti i proprietari del comparto in proporzione della superficie da loro posseduta, eventualmente corretta, per tener conto della diversa appetibilità della tipologia edilizia assegnata. L'art. 20 del regolamento di attuazione del piano particolareggiato, infatti, così espressamente dispone:

"La formazione dei comparti dovrà avvenire previa approvazione di una normativa speciale che regoli i rapporti tra il comparto e l'autorità comunale e tra i partecipanti al comparto stesso, al fine di rispettare il principio fondamentale che assegna a ciascun proprietario un volume edificabile corrispondente al prodotto dell'area originariamente posseduta per l'indice di fabbricabilità territoriale stabilita dal piano regolatore generale, eventualmente corretto opportunamente per tener conto della diversa appetibilità della tipologia edilizia assegnata".

Tutto ciò premesso, i consorzi chiedono, in particolare, di conoscere se gli atti di redistribuzione immobiliare con i quali vengono assegnati, per le esigenze di cui sopra, ai proprietari consorziati volumi edificabili anche in terreni di proprietà altrui, possano essere ricompresi tra gli atti di cui all'art. 20 della legge 28-1-1977, n. 10, e scontare, quindi, l'imposta di registro nella misura fissa.

Codesto Ispettorato, interessato al riguardo, ha espresso l'avviso che sia possibile applicare l'agevolazione prevista dall'art. 20 della citata legge n. 10, agli atti stipulandi, di cui trattasi, in quanto la costituzione del consorzio è prevista come unica alternativa all'intervento coattivo della pubblica Autorità. Qualora, infatti, i proprietari non provvedano all'edificazione, da soli o riuniti in consorzio, il comune procederà alla espropriazione delle aree giusta il disposto del sesto comma dell'art. 13 della ricordata legge n. 10.

La scrivente condivide, in proposito, il parere espresso da codesto Ufficio ispettivo, tenuto conto che la costituzione del comparto, inteso quale aggregato di aree tra loro confinanti, eventualmente appartenenti a diversi proprietari, assume la figura di una lottizzazione obbligatoria, come disposto dal citato art. 13.

D' altra parte si deve ritenere che l' art. 20 della citata legge n. 10, per aver menzionato genericamente le "convenzioni" tra gli atti destinatari del regime di favore, ha inteso comprendere in tale regime anche gli atti in rassegna, che rappresentano l' attuazione della stessa convenzione. Quest'ultima, infatti, stipulata tra il comune ed i proprietari consorziati, denominata per l' appunto "Convenzione per l' attuazione del progetto di lottizzazione relativo al comparto Q4" concretizza in tali atti un importante e necessario momento attuativo della convenzione medesima peraltro già previsto, come sopra ricordato, nel piano particolareggiato.

Inoltre, si deve ricordare che, di recente, il legislatore, in materia urbanistica, con l' art. 5 della legge 22-4-1982, n. 168, ha disposto l' applicabilità delle imposte fisse di registro, ipotecarie e catastali per i trasferimenti di immobili effettuati nell' ambito dei piani di recupero d' iniziativa pubblica o privata.

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.

Pertanto, sembra alla scrivente che gli stipulandi atti, qualora per mancanza dei presupposti soggettivi, siano fuori dal campo di applicazione dell' IVA, devono essere assoggettati all' imposta di registro nella misura fissa sempreché nell' assegnazione delle quote siano rispettate quelle di diritto; qualora invece la quota di diritto originariamente posseduta, tenuto naturalmente conto della quantità in percentuale di area che dovrà essere acquisita dal comune, non venga rispettata, le parti dovranno corrispondere le normali imposte.

Se invece rientrano nel campo di applicazione dell' IVA i relativi trasferimenti devono essere assoggettati all' ordinaria aliquota, attualmente del 18 per cento.

## **Risoluzione ministeriale Min. Fin. Dir. Gen. Tasse e Imposte indirette sugli affari 16-12-1986, n. 220210**

Il consorzio L. ha chiesto di conoscere il trattamento tributario, ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali, degli atti di redistribuzione immobiliare con cui i proprietari consorziati, per conseguire gli scopi urbanistici della legge 28-1-1977, n. 10, addivengono tra loro a permutate di terreni per potere realizzare le volumetrie edificabili di loro competenza.

Lo stesso consorzio ha chiesto, inoltre, di sapere se dette cessioni, qualora si riferiscano a terreni acquistati ai sensi della legge 2-7-1949, n. 408, incorrano o meno nella decadenza da tale beneficio ed, infine, per quanto concerne il trattamento tributario agli effetti dell' INVIM, se possano rientrare nella fattispecie agevolativa di cui all' art. 5 della legge 22-4-1982, n. 168, che prevede, per gli atti di permuta attuati nell' ambito dei piani di recupero di iniziativa pubblica o privata, l' esenzione dall' assolvimento di detto tributo.

L' Ispettorato compartimentale tasse di ..., interessato in merito, ritiene che la fattispecie in questione, qualora venga debitamente documentata, sia riportabile ad un caso analogo già esaminato da questa Direzione generale con nota 250666 del 3-1-1983 .

Al riguardo la scrivente è dell' avviso che - qualora la fattispecie di cui si discute presenti in concreto gli stessi elementi di fatto già presi in considerazione da questa Direzione generale con il citato foglio n. 250666 - i relativi e stipulandi atti di redistribuzione immobiliare che i proprietari consorziati porrano in essere per conseguire gli scopi urbanistici di cui alla citata legge n. 10 possano essere ricompresi, per le motivazioni già addotte nel citato foglio, tra gli atti di cui all' art. 20 della stessa legge n. 10 che espressamente prevede: "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 29-9-1973, n. 601".

Gli stipulandi atti, peraltro, qualora per mancanza dei presupposti soggettivi, siano fuori dal campo di applicazione dell' IVA, possono essere assoggettati all' imposta di registro nella misura ugualmente fissa sempreché nell' assegnazione delle quote siano rispettate quelle di diritto. Qualora invece la quota di diritto originariamente posseduta, tenuto naturalmente conto della quantità in percentuale di area che dovrà essere acquisita dal comune, non venga rispettata, le parti dovranno corrispondere le normali imposte di registro, ipotecarie e catastali previste per i trasferimenti immobiliari.

Se, invece, gli atti in parola rientrano nel campo di applicazione dell' IVA, i medesimi dovranno essere assoggettati all' aliquota ordinaria (18 per cento) prevista per il cennato tributo.

Per quanto concerne l' altro punto oggetto del quesito, relativo alle cessioni, poste in essere in epoca successiva al 31-12-1985, di aree edificabili già acquistate con il beneficio di cui all' art. 14 della legge 2-7-1949, n. 408, ma senza che entro detta data di scadenza (31-12-1985) si sia provveduto alla

costruzione, lo stesso consorzio chiede di conoscere se gli stessi atti incorrano o meno nella decadenza dai benefici conseguiti, tenendo presente che le cessioni si rendono obbligatorie ai fini dell' attuazione delle disposizioni della citata legge n. 10 e dell' urbanizzazione del comprensorio del medesimo consorzio.

Al riguardo, si pone in evidenza che l' art. 20 della citata legge n. 408 prevede espressamente che, salvo il caso di forza maggiore, si decade dai benefici previsti dalla stessa legge qualora le nuove costruzioni, le ricostruzioni o gli ampliamenti non siano stati compiuti entro il termine più volte prorogato e da ultimo scaduto, il 31-12-1985, ai sensi della legge 23-2-1982 n. 47.

Per determinare, quindi, se, per le fattispecie in esame operi o meno la decadenza dalle concesse agevolazioni, debesi preliminarmente stabilire se, nel concetto di "caso di forza maggiore", inteso per costante giurisprudenza quale impossibilità sopravvenuta dell' adempimento, in senso assoluto ed oggettivo, come causa esterna non imputabile al contribuente (vedi tra l' altro sentenza 3369 del 28-7-1977, Cass., Sez. I ; sentenza 1240 del 21-2-1980, Cass., Sez. I), possa farsi rientrare l' introduzione, nel periodo di tempo concesso all' acquirente per costruire, di un nuovo strumento o di una nuova disciplina urbanistica ostativa alla realizzazione delle stesse costruzioni.

In proposito si ricorda che la stessa Corte di cassazione, con sentenza 1478 del 26-10-1981 ha ritenuto che "la sopravvenienza, nel periodo di tempo concesso all' acquirente per dare inizio alla costruzione agevolata, di una nuova disciplina urbanistica, ostativa a detta realizzazione, integra una causa di forza maggiore circa l' inosservanza delle condizioni cui quella legge subordina detti benefici, e, come tale ai sensi dell' art. 20 della legge medesima, impedisce la decadenza dai benefici stessi, mentre resta a questo fine irrilevante ogni indagine sull' eventuale possibilità dell' acquirente di iniziare la costruzione nel periodo anteriore al sopravvenire della nuova disciplina, ovvero su eventuali sue riserve mentali al momento del contratto, in correlazione alla prevedibilità del successivo divieto di edificare".

Da quanto sopra esposto si ritiene, convenendo con l' Ispettorato, che se, anteriormente al 31-12-1985 (data di scadenza della citata legge n. 408), ma sempre successivamente all' atto di acquisto agevolato ai sensi della stessa legge n. 408, si sia maturata, e venga idoneamente documentata dal contribuente, la causa di forza maggiore ex art. 20 della legge n. 408, non opera la decadenza dalle concesse agevolazioni.

E' chiaro, comunque, che i dipendenti Uffici dovranno provvedere ad esaminare, caso per caso, l' entità ostativa del vincolo urbanistico in relazione alla percentuale di area edificabile a disposizione del contribuente.

Per quanto attiene all' INVIM, condividendo il pensiero espresso in proposito dall' Ispettorato, la Direzione generale per la finanza locale ha espresso l' avviso che i trasferimenti di proprietà delle aree in discorso - posti in essere tra i proprietari consorziati, sia al fine di reintegrare la proprietà di coloro, fra essi, che hanno dovuto cederne gratuitamente al comune tutta una parte per la realizzazione di spazi e infrastrutture pubbliche, sia al fine di adeguarsi alle tipologie edilizie - non possono rientrare nell' ambito di applicazione della

norma esonerativa contenuta nel secondo comma dell' art. 5 della legge 22-4-1982, n. 168.

Tale norma si riferisce infatti alle permutate effettuate nell' ambito dei piani di recupero di iniziativa pubblica, o di iniziativa privata purché convenzionati, di cui agli artt. 27 e segg. della legge 5-8-1978, n. 457.

E nella fattispecie, a parte ogni altra considerazione sulla classificabilità o meno degli atti in questione come permutate, non ci si trova in presenza di un piano di recupero, debitamente approvato, del patrimonio edilizio già esistente mediante interventi diretti alla conservazione, al risanamento, alla ricostruzione e alla migliore utilizzazione del patrimonio stesso; interventi, dettagliatamente definiti nell' articolo 31 della detta legge n. 457/1978. Ci si trova, invece, in presenza della ben diversa situazione di lottizzazione di terreni a scopo edilizio.

**Risoluzione ministeriale Agenzia Entrate Dir. Centr. Normativa e Contenzioso 17-12-2004, n. 156/E**

**OGGETTO:** Istanza di interpello – imposte di registro, ipotecaria e catastale – Convenzione di redistribuzione di aree tra coltizzanti.

Si segnala, per l'interesse generale e la correttezza della tesi interpretativa sostenuta, il parere reso dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Regionale del .... in sede di risposta all'interpello di seguito riportato in forma integrale.

**QUESITO**

Il notaio avv. XZ, ha ricevuto una Convenzione di redistribuzione di aree tra co-lottizzanti in data 30.01.2004, conseguente a un atto di convenzione urbanistica per l'attuazione di un piano di lottizzazione del 04.08.2003. Chiede un parere in merito alla tassazione, ai fini dell'imposta di registro, della Convenzione di redistribuzione di aree del 30.01.2004.

**SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA**

Il professionista ritiene che l'atto debba essere assoggettato alla disciplina dell'articolo 20 della Legge 28.01.1977, n. 10 e dell'articolo 21 secondo comma del D.P.R. 26.04.1986 n. 131, con conseguente applicazione di 1 o 3 imposte fisse, in considerazione dell'unicità della causa e della conseguente intrinseca correlazione tra le varie redistribuzioni di aree, nel senso che ognuna di esse ha motivo di essere in necessaria funzione delle altre.

**RISPOSTA DELLA DIREZIONE AL CONTRIBUENTE ISTANTE**

L'articolo 20, primo comma, della legge 28.01.1977 n. 10 dispone che "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 D.P.R. 29.09.1973 n. 601." Sono compresi in tale regime anche gli atti di redistribuzione immobiliare che i proprietari, nella convenzione, pongono in essere per conseguire gli scopi urbanistici di cui alla legge 10/77 (cfr. ris. Min.Fin. n. 220210 del 16.12.1986). In tal senso, la costituzione del comparto tra i proprietari per la lottizzazione deve essere stata effettuata nell'ambito dell'attuazione degli strumenti urbanistici generale sulla base dei programmi pluriennali di attuazione, ai sensi dell'articolo 13 della legge 10/77. Tale norma prevede, infatti, al sesto comma, che, "qualora nei tempi indicati dai programmi di attuazione gli aventi titolo non presentino istanza di concessione singolarmente o riuniti in consorzio, il comune espropria le aree...". In tale ambito, la costituzione del consorzio tra i proprietari - unica alternativa all'iniziativa pubblica - assume la figura di lottizzazione obbligatoria ai sensi del citato articolo 13 (si veda, ris. Min. Fin. N. 250666 del 03.01.1983). Di conseguenza, si ritiene che l'agevolazione di cui all'articolo 20 trovi applicazione nel caso di atti di redistribuzione immobiliare tra i proprietari di aree che si siano riuniti in consorzio, così come previsto dall'articolo 13 della

legge, come lottizzazione obbligatoria per evitare l'espropriazione per pubblica utilità: elementi che non risultano sussistere nel caso di specie, non essendo stato costituito un consorzio ai sensi dell'articolo 13 e, trattandosi, tra l'altro, di una lottizzazione a iniziativa privata. Per quanto concerne l'unicità della causa ai sensi dell'articolo 21 del D.P.R. 26.04.1986 n. 131, relativo agli "Atti che contengono più disposizioni", tale norma distingue a seconda che le disposizioni derivino o meno "necessariamente, per la loro intrinseca natura", le une dalle altre, a seconda cioè che si tratti di "negozi complessi" o "negozi collegati". Nel primo caso, va tassata solo la disposizione che dà luogo all'imposizione più onerosa (secondo comma); nel secondo, ciascuna disposizione va autonomamente tassata. La distinzione tra negozio complesso e negozio collegato va ricercata nell'elemento causale, cioè nella funzione economico-sociale che identifica e caratterizza il negozio giuridico. Il negozio complesso è caratterizzato dalla fusione nel contenuto di un unico negozio di più elementi, ciascuno dei quali, isolatamente considerato, ne formerebbe uno distinto; fondendosi in un'unica causa, i singoli negozi non sono suscettibili di autonoma considerazione, in quanto sono riconducibili ad un unico rapporto. Nel negozio collegato, invece, i singoli negozi, pur essendo funzionalmente collegati, sono strutturalmente autonomi e inquadrabili in distinti schemi causali. L'unitarietà dell'interesse perseguito è realizzata attraverso contratti diversi, che si caratterizzano per un interesse immediato autonomamente identificabile, che è tuttavia parziale rispetto a quello unitario prefisso attraverso l'insieme dei contratti. In tal senso, anche la giurisprudenza di legittimità ha statuito che l'atto complesso va assoggettato a un'unica tassazione di registro, in quanto le varie disposizioni sono rette da un'unica causa e, quindi, derivano necessariamente, per loro intrinseca natura, le une dalle altre. Invece, le disposizioni che danno vita ad un collegamento negoziale, ma sono rese da cause distinte, sono assoggettate ciascuna ad autonoma tassazione, in quanto la pluralità delle cause dei singoli negozi, ancorché funzionalmente collegate dalla causa complessiva dell'operazione, essendo autonomamente identificabili, portano ad escludere che le disposizioni rette da cause diverse possano ritenersi derivanti, per loro intrinseca natura, le une dalle altre (cfr Cass., sez. I, n. 81/1996; Cass., sez. I, 8142/96). Dalla lettura dell'atto oggetto del presente interpello, non emerge un'unicità della causa nel senso sopra delineato, ma piuttosto negozi che, pur essendo funzionalmente collegati, sono autonomamente riconducibili a distinti schemi causali (trasferimenti di proprietà) - cfr. Ris. n. 57/E del 9 aprile 2004.