

LA RICOMPOSIZIONE FONDIARIA TRATTAMENTO FISCALE

Inevitabilmente l'attuazione di un Piano Urbanistico Attuativo crea degli squilibri di carattere economico tra i vari proprietari. La configurazione urbanistica del piano non può infatti rispettare i "confini" delle singole proprietà ma deve rispondere essenzialmente a canoni di compatibilità urbanistica e di corretto assetto del territorio.

Ad esempio nel caso di un Piano di Lottizzazione, mentre l'edificabilità complessiva riconosciuta al Piano è calcolata sulla base dell'intera superficie territoriale espressa dal Piano, una volta attuata la lottizzazione, con la individuazione dei lotti e delle aree destinate alle opere di urbanizzazione (strade, parcheggi, marciapiedi, verde pubblico, impianti pubblici ecc) la edificabilità (espressa dal Piano nel suo complesso) si va a concentrare solo nei lotti edificabili, stante la inedificabilità delle aree destinate a finalità pubbliche

Ora può capitare (anzi è inevitabile che ciò succeda) che qualche proprietario si veda destinata l'intera o gran parte della sua proprietà a finalità pubbliche con conseguente inedificabilità della stessa, mentre gli altri proprietari si vedano destinata l'intera o gran parte della loro proprietà a lotti edificabili, godendo di una volumetria maggiore rispetto a quella di partenza.

Tuttavia se è vero che il Piano Urbanistico deve innanzitutto realizzare interessi di carattere pubblicistico, è altrettanto vero che tutto ciò non può avvenire a discapito dei diritti dei privati.

Al fine di ovviare agli effetti distorsivi che inevitabilmente un Piano di lottizzazione o comunque un Piano urbanistico attuativo produce, nella pratica si è venuto affermando il cd. *"atto di ricomposizione fondiaria"*.

Scopo dell'*atto di ricomposizione fondiaria* è per l'appunto quello di riequilibrare la capacità edificatoria del piano tra i lottizzanti nonché di far coincidere i lotti urbanistici (quali individuati dal Piano) con i lotti di proprietà dei singoli lottizzanti, attraverso una ricomposizione dell'assetto proprietario delle aree ricomprese nell'ambito del Piano stesso.

Nella pratica l'*atto di ricomposizione fondiaria* è stato variamente configurato:

- 1) come una serie di cessioni reciproche tra i vari lottizzanti senza corrispettivo in quanto poste in essere per le finalità di riequilibrare la capacità edificatoria del piano
- 2) come una serie di permuta senza congruo
- 3) come una assegnazione ai singoli lottizzanti dei lotti urbanistici finali in proporzione alla capacità edificatoria di spettanza in base alla superficie territoriale di proprietà
- 4) come trasferimento di tutte le aree ad un Consorzio costituito tra tutti i lottizzanti e successivo ritrasferimento dei lotti urbanistici ai lottizzanti consorziati

Tra le varie soluzioni riteniamo preferibile la soluzione sub 1) che ci appare la più rispondente alla struttura ed alla causa dell'atto in questione.

L'atto in questione è stato ritenuto un **"atto atipico la cui causa è la ricomposizione fondiaria al fine di prevenire ingiustificati arricchimenti determinati dall'effetto conformativo della convenzione di piano di lottizzazione; quest'atto è autonomo causalmente ma collegato geneticamente e funzionalmente alla convenzione e quindi legato alle sorti della convenzione medesima"**

La "ricomposizione fondiaria" ha ora ottenuto, nell'ambito della Regione Veneto, espresso riconoscimento legislativo **nell'art. 35 della Legge Regione Veneto 23 aprile 2004 n. 11 (Norme per il governo del territorio)** ove si parla di **"perequazione urbanistica"** come strumento per perseguire *"l'equa distribuzione tra i proprietari degli immobili interessati dagli interventi, dei diritti edificatori riconosciuti dalla pianificazione urbanistica e degli oneri derivanti dalla realizzazione delle dotazioni territoriali"*

Lo stretto collegamento che esiste tra convenzione urbanistica e atto di ricomposizione ha fatto ritenere il secondo, **ai fini della disciplina fiscale**, come una sorta di atto di attuazione della convenzione stessa.

L'art. 20 1° comma della legge 28 gennaio 1977 n. 10 stabilisce che *"Ai provvedimenti, alle convenzioni e agli atti d'obbligo previsti dalla presente legge si applica il trattamento tributario di cui all'art. 32 secondo comma del DPR 29 settembre 1973 n. 601"*

Pertanto, per quanto concerne le **imposte indirette** si è ritenuto che, avendo la disposizione dell'art. 20 della legge 10/1977 menzionato genericamente le "convenzioni" tra gli atti destinatari del regime di favore in essa previsto, la stessa disposizione abbia inteso comprendere in tale regime anche l'atto di ricomposizione fondiaria che rappresenta l'attuazione della stessa convenzione; ne consegue che all'atto di ricomposizione fondiaria si applicano le agevolazioni di cui **all'art. 32 secondo comma D.P.R. 29 settembre 1973 n. 601** così come richiamato dal suddetto art. 20 della Legge 28 gennaio 1977 n. 10 (**imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle imposte di trascrizione e catastale**)

L'Amministrazione finanziaria, al riguardo, in un primo momento si era pronunciata riconoscendo l'applicazione del trattamento tributario ex art. 32 2° comma DPR n. 601/73 qualora l'attribuzione o le cessioni (anche nella formula di "permuta" reciproche) delle aree fossero state attuate attraverso il "filtro" di un **consorzio (di urbanizzazione)** ed in mancanza di "conguagli" tra i lottizzanti (Risoluzione n. 156/E del 17 dicembre 2004)

Escludeva invece la necessità del Consorzio il Consiglio Nazionale del Notariato (studio n. 28-2006/T approvato dalla Commissione studi Tributarie del 3 marzo 2006)

Si osservava in detto studio come *"l'art. 13 legge 10/77, nello stabilire che il Comune può espropriare le aree ricomprese nei cd. programmi pluriennali di attuazione ... non pone su di un piano, per così dire, "privilegiato" i lottizzanti consorziati rispetto a quelli singoli, ma intende solo consentire che l'attuazione degli strumenti urbanistici o di un piano di lottizzazione precedentemente convenzionata con il Comune possa svolgersi anche attraverso il modulo consortile, in considerazione del più agevole*

*coordinamento di mezzi, strutture e programmi destinati a dare compiuta esecuzione agli impegni assunti dai lottizzanti nei confronti del Comune. Se ciò è vero, non pare impensabile che le convenzioni redistributive attuate da lottizzanti - **seppure non riuniti in consorzio** - possano fruire proprio di quel "favor" legislativo relativo a "tutti i trasferimenti posti in essere per la realizzazione dei diversi strumenti previsti dalla normativa vigente".*

A seguito di apposita istanza di interpello l'amministrazione Finanziaria, nuovamente richiesta di esprimersi sulla materia, ha modificato la posizione assunta nella Risoluzione n. 156/E del 17 dicembre 2004, accogliendo in sostanza le motivazioni espresse nel succitato studio n. 28-2006/T del Consiglio Nazionale del Notariato. Pertanto anche per l'Agenzia delle Entrate agli atti di ricomposizione fondiaria, se posti in essere senza intenti speculativi, al solo scopo di eliminare gli effetti distorsivi che derivano dalla convenzione di lottizzazione e se ed in quanto inscidibilmente connessi con la convenzione suddetta, possono beneficiare del regime di favore di cui all'art. 32 D.P.R. 601/1973 (**imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle imposte di trascrizione e catastale**) e ciò a prescindere dal fatto che i lottizzanti che procedono alla ricomposizione fondiaria siano e meno riuniti in un consorzio ed a prescindere anche dal fatto che il piano urbanistico sia un piano ad iniziativa privata ovvero ad iniziativa pubblica.

La riforma delle imposte sugli atti immobiliari del 2014:

L'art. 10 d.lgs. n. 23 del 14 marzo 2011, modificato dall'art. 26, comma 1, d.l. n. 104 del 12 settembre 2013, convertito dalla l. 8 novembre 2013, n. 128, intervenendo direttamente sull'art. 1 della tariffa parte prima allegata al D.P.R. n. 131/1986 (testo unico dell'imposta di registro, di seguito TUR), ha **semplificato**, a decorrere dal 1° gennaio 2014, la tassazione degli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere e degli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento, compresi la rinuncia pura e semplice agli stessi, dei provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e dei trasferimenti coattivi, prevedendo, fra l'altro, la soppressione delle esenzioni e delle agevolazioni relative agli atti e trasferimenti suddetti previste anche da leggi speciali (con la sola eccezione, espressamente contemplata, delle agevolazioni per l'acquisto della prima casa e delle agevolazioni per l'agricoltura di cui alla legge 25/2010).

Ci si è pertanto chiesti se, a decorrere dal 1 gennaio 2014, trovi ancora applicazione la particolare disciplina fiscale dettata dagli artt. 20 legge 10/1977 e 32 DPR. 601/1973. Al riguardo si ritiene che la soppressione disposta dal d.lgs 23/2011 non riguardi neppure quelle disposizioni aventi un ambito più ampio e che potrebbero trovare applicazione anche rispetto a trasferimenti di beni diversi da quelli immobili ed a prescindere dalla loro natura onerosa o gratuita, quali ad esempio, le agevolazioni (*registro fissa, trascrizione e catastale esenti*) ex art. 20 L. 10/1977 e art. 32 DPR. 601/1973; tali agevolazioni, infatti, sono previste per finalità (di carattere urbanistico e di E.R.P.) diverse dalla mera deroga al regime ordinario della tassazione per atti trasferimento di immobili ed, inoltre, sono agevolazioni volte a tutelare un interesse costituzionalmente protetto (artt. 44 e 47 Cost.) (in questo senso studio CNN 1011/2013/T)