

**Risposta n. 326/2023**

***OGGETTO: Cessione al Comune da parte di impresa di aree a titolo di compensazione urbanistica aggiuntiva. Tassazione ai fini Iva.***

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

**QUESITO**

Il Comune istante (di seguito il "*Comune*" o "*Istante*") dichiara che, con atto notarile del 2021, ha stipulato una convenzione urbanistica (di seguito "*Convenzione*") con una società (di seguito "*Società*" o "*Ditta Attuatrice*"), con cui sono stati regolati i contenuti, le modalità attuative e la disciplina del Piano Urbanistico Attuativo di iniziativa privata (P.U.A.) di un'area di trasformazione residenziale che insiste su un terreno posto nel territorio comunale.

Secondo quanto rappresentato il Piano regolatore generale (P.R.G.) è lo strumento attraverso il quale si attuano le trasformazioni urbanistiche (quali il P.U.A. in parola) e con cui si stabilisce, per ciascun intervento, la quantificazione della superficie di

edificabilità, sulla quale si va a concentrare l'edificazione privata e le superfici destinate ad aree pubbliche. L'Istante afferma che *«nelle aree pubbliche sono comprese sia quelle con gli standard urbanistici obbligatori (verde pubblico, parcheggi ecc.) da cedere gratuitamente all'Amministrazione Comunale, sia le aree di compensazione urbanistica e ambientale, da cedere a prezzo convenzionale, fra cui le aree destinate all'Edilizia Residenziale Pubblica, come nel caso del PUA in esame. Entrambe le tipologie di aree (standard ed extrastandard) sono definite sulla base delle norme del piano regolatore e riportate nella convenzione urbanistica, che definisce le modalità e le tempistiche di realizzazione»*.

Al riguardo, la *Convenzione*, tra l'altro, prevede all'articolo 6-bis (*"Aree destinate a E.R.P."*) la cessione da parte della *Società*, a favore del Comune, *«a titolo di compensazione, dell'area formante il lotto destinato all'Edilizia Residenziale Pubblica della superficie di mq ..., al prezzo convenzionale di ... »*.

Il Comune afferma la *«cessione delle aree rappresenta un requisito essenziale per il rilascio del "Permesso di costruire" per la realizzazione delle opere di urbanizzazione»*, richiamando l'articolo 13 della *Convenzione* e *«Il valore delle aree, identificate al Catasto Terreni [...], che la società [...] dovrà cedere al Comune di [...] è stato pertanto determinato in euro ... . Il valore normale del lotto oggetto di cessione a valore convenzionale è stato quantificato in euro ....., e l'eventuale importo dell'IVA da corrispondere è pari ad euro ... (Euro .... x 22%), definito con l'ausilio della "Stima dei valori medi unitari di mercato delle aree edificabili ubicate nel territorio comunale" redatto dall'allora Agenzia del Territorio»*.

Ciò posto, l'Istante chiede di conoscere se l'atto di trasferimento dell'area ceduta a titolo di "*compensazione urbanistica aggiuntiva*", destinata ad Edilizia Residenziale Pubblica, sottoscritto tra le parti interessate, debba essere assoggettato ad IVA o meno.

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

Il Comune, richiamando alcune pronunce della Corte di Cassazione, osserva che *«La definizione di convenzione urbanistica è oggettivamente estesa. In quanto applicazione specifica dell'articolo 11 L. 241/90 in tema di accordi di diritto pubblico, la convenzione urbanistica è l'accordo in base al quale un privato, al fine di ottenere l'assenso dell'amministrazione comunale alla realizzazione di un intervento edificatorio, si fa carico di una serie di obblighi inerenti l'urbanizzazione, primaria e secondaria, delle aree nelle quali è destinato a sorgere un insediamento»* (cfr. ordinanza 26 ottobre 2021, n. 30088).

In particolare, a parere dell'Istante *«i) la convenzione urbanistica, "species" del più ampio "genus" dell'accordo di diritto pubblico di cui all'art. 11 L.241/90, è un accordo integrativo o sostitutivo di un provvedimento amministrativo, di per sé soggetto alla giurisprudenza del giudice amministrativo ii) per effetto della convenzione urbanistica stipulata tra il Comune e la società si viene indubbiamente a costituire un rapporto giuridico iii) tuttavia, all'interno di tale rapporto giuridico non si realizza uno scambio di cessioni/prestazioni tra le parti; iv) la mancanza di tale scambio (o sinallagma, che dir si voglia) determina di per sé l'insussistenza del presupposto oggettivo per l'applicazione dell'Iva»*.

Sotto il profilo fiscale, l'*Istante* osserva che *«la Cassazione ha affermato che tale accordo non dà luogo a nessun sinallagma (e cioè a nessuno scambio di cessioni/prestazioni reciproche tra le parti) e non resta, quindi, assoggettato ad Iva»* (cfr. Cassazione, ordinanza n. 30088 del 2021 cit.).

Alla luce di quanto sopra, a parere dell'*Istante*, dunque, *«il futuro atto di cessione delle aree oggetto del presente interpello non va assoggettato ad Iva»*.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

In via preliminare, si fa presente che il parere ha ad oggetto esclusivamente la corretta tassazione, ai fini della imposizione indiretta, della cessione delle aree destinate all'Edilizia Residenziale Pubblica da parte della *Società* proprietaria al Comune istante, a titolo di "*compensazione urbanistica aggiuntiva*", in base alla descritta *Convenzione*.

Al fine di stabilire se la predetta cessione, sia da assoggettare all'imposta sul valore aggiunto, occorre valutare se, nella fattispecie in esame, sussistono contemporaneamente i presupposti soggettivo, oggettivo e territoriale per l'applicazione dell'imposta, ai sensi dell'articolo 1 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, che dispone *«L'imposta sul valore aggiunto si applica sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni e sulle importazioni da chiunque effettuate»*.

Assunto il requisito territoriale, per quanto concerne il requisito soggettivo di cui all'articolo 4 ("*Esercizio di imprese*") del d.P.R. n. 633 del 1972, si osserva che la cessione delle aree è posta in essere dalla società nell'esercizio della propria attività d'impresa.

Per quanto concerne il requisito oggettivo, l'articolo 2 ("*Cessioni di beni*") primo comma, del citato d.P.R. dispone che «*Costituiscono cessioni di beni gli atti a titolo oneroso che importano trasferimento della proprietà ovvero costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento su beni di ogni genere [...]*».

Costituiscono, inoltre, cessioni di beni, ai sensi del citato articolo 2, secondo comma, «*4) le cessioni gratuite di beni ad esclusione di quelli la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa se di costo unitario non superiore ad euro cinquanta e di quelli per i quali non sia stata operata, all'atto dell'acquisto o dell'importazione, la detrazione dell'imposta a norma dell'articolo 19, anche se per effetto dell'opzione di cui all'articolo 36-bis; [...]*».

Si rammenta, inoltre, che ai sensi dell'articolo 51, della legge 21 novembre 2000, n. 342, «*Non è da intendere rilevante ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, neppure agli effetti delle limitazioni del diritto alla detrazione, la cessione nei confronti dei comuni di aree o di opere di urbanizzazione, a scomputo di contributi di urbanizzazione o in esecuzione di convenzioni di lottizzazione*».

Come chiarito con la circolare n. 207/E del 16 novembre 2000, tale disposizione è volta a superare i precedenti contrasti circa l'effettivo trattamento fiscale da riservare alle suddette operazioni e «*stabilisce che la cessione ai comuni di aree ed opere di urbanizzazione, da parte dell'impresa titolare della concessione ad edificare, a scomputo della quota di urbanizzazione, costituisce un'operazione non rilevante agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto alla stregua del trattamento fiscale applicabile al versamento in denaro della predetta quota effettuato, alternativamente, dalla medesima impresa*».

Con la successiva risoluzione n. 50/E del 22 aprile 2005, è stato precisato che «*La convenzione di lottizzazione, secondo le previsioni dell'articolo 28 della legge n. 1150 del 1942 [...] è l'atto con il quale il lottizzante si impegna a realizzare le opere di urbanizzazione, a sopportare gli eventuali oneri finanziari ed a cedere le aree e le opere al comune offrendo congrue garanzie*». Pertanto, «*debbono considerarsi esclusi dall'ambito di applicazione dell'IVA le cessioni di opere di urbanizzazione primaria e secondaria realizzate dal soggetto attuatore e cedute al comune a scomputo dei contributi dovuti per il rilascio della concessione ad edificare, ai sensi della citata legge n. 10 del 1977. Ovviamente, deve trattarsi delle opere di urbanizzazione tassativamente elencate nell'articolo 4 della legge 29 settembre 1964, n. 847, integrato dall'articolo 44 della legge 22 ottobre 1971, n. 865*» (in tal senso anche risoluzione del 4 giugno 2009, n. 140/E; 21 febbraio 2003, n. 37/E).

Ciò premesso, con riferimento alla fattispecie rappresentata, si osserva che dalla documentazione pervenuta unitamente all'istanza e a seguito di integrazione documentale, emerge quanto segue.

La *Convezione* prevede all'articolo 6 che «*La Ditta Attuatrice si obbliga per sé e per i suoi aventi titolo, a cedere a titolo gratuito al Comune [...] le aree per le opere di urbanizzazione primaria, [...] si obbliga inoltre per sé e per i suoi aventi titolo, a cedere, a prezzo convenzionale, le aree di compensazione aggiuntiva [...]*»

In particolare, il successivo articolo 6-bis della *Convezione* prevede che «*La Ditta Attuatrice si obbliga ... a cedere al Comune all'interno delle aree di compensazione aggiuntiva a prezzo convenzionale di euro ... mq, il lotto destinato ad Edilizia Residenziale pubblica di mq ... secondo il piano approvato per un importo di euro ... +*

*IVA con una ST massima realizzabile di [...]. Tale cessione costituisce condizione per il rilascio del permesso di costruire delle opere di urbanizzazione del 1° e 3° sub comparto. Il Comune si impegna a richiedere tramite bando e successivo impegno convenzionale il rimborso, da parte del futuro assegnatario del lotto per la realizzazione dell'E.R.P., della quota parte delle opere di urbanizzazione proporzionate in relazione alla ST per un importo presunto di euro ... IVA esclusa. Il Comune si impegna a richiedere tramite bando e successivo impegno convenzionale il rimborso, da parte del futuro assegnatario del lotto per la realizzazione dell'E.R.P., della quota parte delle opere di urbanizzazione proporzionate in relazione alla ST per un importo presunto di euro ... IVA esclusa».*

Dall'atto di cessione prodotto in sede di documentazione integrativa, stipulato nel 2022, risulta che «*La società [...], in ottemperanza a quanto previsto dalla convenzione [...] cede e trasferisce al Comune [...] la piena proprietà di [...] un appezzamento di terreno [...] destinato alla realizzazione di fabbricato di Edilizia Residenziale pubblica*» (cfr. articolo 1). Tale cessione, a titolo di "compensazione aggiuntiva", «*deve avvenire prima del rilascio del Permesso a costruire per la realizzazione delle opere di urbanizzazione*».

L'articolo 2 del medesimo atto stabilisce che «*La cessione del lotto ERP è stata convenuta a prezzo convenzionale di euro ... al mq e viene dichiarato a me Notaio in Euro [...] oltre IVA al 22 % pari a ... , (IVA calcolata sul valore normale dell'area [...])*». A tal fine, l'articolo 9 prevede che, «*ai fini fiscali [...] le parti dichiarano che il valore normale dell'area ai sensi dell'art. 13 secondo comma, lett. b) del DPR 633 del 1972, ammonta a: Euro [...], importo sul quale è stata calcolata l'I.V.A., riferiti al valore normale dell'area ceduta a prezzo convenzionale*».

Come dichiarato dall'*Istante*, in sede di documentazione integrativa, in relazione alla cessione delle aree a titolo di "*compensazione aggiuntiva*", il P.R.G. del Comune che disciplina il P.U.A. in esame definisce quale "*Area di compensazione*" «*la quota di aree destinate a opere pubbliche da cedere all'amministrazione comunale in aggiunta alle quote di dotazioni minime standard (parcheggi pubblici e verde pubblico attrezzato) secondo l'istituto della perequazione urbanistica. Le aree di compensazione corrispondono a aree per opere di urbanizzazione secondaria, essendo destinate a verde pubblico o ad aree per l'edilizia sociale, comunque denominata [...]. Le aree per compensazione aggiuntiva, sono quindi cedute al Comune per compensare la collettività (cittadinanza) dei benefici privati derivanti dalla concessione del diritto a edificare da parte del Comune, diritto edificatorio costituito dall'approvazione del Piano particolareggiato*».

Nel caso di specie, secondo quanto rappresentato, la cessione delle aree in esame a titolo di "*compensazione aggiuntiva*" non avviene a titolo gratuito ma a prezzo convenzionale, né a scomputo degli oneri di oneri di urbanizzazione, ai sensi del citato articolo 51 della legge n. 342 del 2000 e, pertanto, in quanto posta in essere da un soggetto passivo Iva, risulterà rilevante ai fini del tributo.

Al riguardo, tra l'altro, si rileva che l'articolo 9 dell'atto di cessione prevede che, «*ai fini fiscali [...] le parti dichiarano che il valore normale dell'area ai sensi dell'art. 13 secondo comma, lett. b) del DPR 633 del 1972, ammonta a: Euro [...], importo sul quale è stata calcolata l'I.V.A., riferiti al valore normale dell'area ceduta a prezzo convenzionale*».



Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

**LA DIRETTRICE CENTRALE**  
**(firmato digitalmente)**