

PROCESSI DI PIANIFICAZIONE E NORME TRIBUTARIE: IL CONFLITTO SULLA  
EDIFICABILITÀ DEI SUOLI E LA STIMA DELLE BASI IMPONIBILI

Mirko BISULLI<sup>1</sup>, Ezio MICELLI<sup>2</sup>

**SOMMARIO**

L'analisi delle più recenti leggi urbanistiche regionali, delle norme e delle sentenze in materia tributaria ha evidenziato una contraddizione in merito all'attributo dell'edificabilità delle aree. I piani urbanistici di nuova generazione prevedono la separazione tra piano strategico e piano operativo e i primi possono attribuire alle aree una destinazione di futura possibile edificabilità priva di carattere conformativo. L'amministrazione tributaria, tuttavia, considera tali aree edificabili ai fini dell'imposizione fiscale (IMU in particolare) anche se l'iter di conformazione della capacità edificatoria non è ancora concluso.

Appare evidente la contraddittorietà tra gli strumenti urbanistici e le norme in materia fiscale. L'obiettivo della ricerca è quello di definire un modello flessibile suscettibile di ampia generalità e che possa dunque essere impiegato in contesti normativi diversi e permetta alle amministrazioni di gestire un sistema di tassazione delle aree edificabili più equo.

Il modello predisposto è dunque di estrema semplicità. Il valore di mercato dei terreni edificabili è espresso in funzione di due variabili: la posizione e l'avanzamento del processo amministrativo di conformazione della proprietà.

Lo sviluppo del modello ha consentito di individuare lo scarto di valore tra terreni edificabili caratterizzati da diversi livelli della procedura amministrativa.

---

<sup>1</sup> Scuola di Dottorato di Ingegneria Gestionale ed Estimo, Università degli Studi di Padova, Via Venezia 1, 35131 Padova, bisulli@iuav.it

<sup>2</sup> Dipartimento di Architettura Costruzione Conservazione, Università IUAV di Venezia, Ex Convento delle Terese, Dorsoduro 2206, 30123, Venezia, ezio.micelli@iuav.it

## 1. Introduzione

L'analisi delle più recenti leggi urbanistiche regionali, delle norme e delle sentenze in materia tributaria evidenzia una contraddizione in merito all'attributo dell'edificabilità delle aree e del valore di queste ultime a fini fiscali.

I piani urbanistici di nuova generazione prevedono la separazione tra piano strutturale e piano operativo e possono attribuire alle aree una destinazione di futura possibile edificabilità priva di quel carattere conformativo peculiare dei piani tradizionali, sulla scorta di quanto previsto dalla L. 1150/42 e dalle successive leggi regionali (Barbieri 2007, Salzano 2008, Urbani 2007).

L'amministrazione tributaria, tuttavia, considera tali aree edificabili ai fini dell'imposizione fiscale (IMU in particolare) anche se l'iter di conformazione della proprietà non è ancora concluso. Sulla base delle norme vigenti, i proprietari di tali aree pertanto sono tenuti a pagare per anni imposte per un terreno edificabile senza disporre di alcun potenziale edificatorio.

Da un punto di vista delle quantità in gioco, il problema non è di poco conto. Nel 2012, primo anno di applicazione dell'Imposta Municipale Propria (IMU), il gettito di tale imposta relativo ai terreni edificabili è stato pari a circa 1 miliardo di euro ed è stato versato da circa 1,5 milioni di contribuenti con un importo medio pari a quindi 680 euro<sup>3</sup>.

Appare dunque evidente la contraddittorietà tra gli strumenti urbanistici e le norme in materia fiscale. Una equa tassazione dei beni immobili è fondamentale per tutelare sia i soggetti pubblici che privati: lo studio si propone pertanto di individuare un modello che consenta di formalizzare il meccanismo dinamico di consolidamento del valore dei suoli in funzione dei diversi passaggi in merito alla conformazione della capacità edificatoria.

L'obiettivo della ricerca consiste pertanto nella definizione di un modello che consenta di stimare in maniera corretta la base imponibile a fini fiscali delle aree edificabili tenendo nella debita considerazione i nuovi tratti peculiari della legislazione urbanistica regionale.

La peculiarità del modello consiste nel prendere in considerazione, oltre alle variabili fondamentali che incidono sul valore di mercato di un terreno edificabile, anche la variabile legata a un percorso diverso sotto il profilo giuridico delle fasi di conformazione della capacità edificatoria e quindi del processo di consolidamento della rendita fondiaria.

La ricerca è strutturata in tre parti.

La prima parte analizza gli strumenti giuridici che riguardano i terreni edificabili al fine di indagare il problema dell'edificabilità delle aree sia sotto il profilo urbanistico che sotto il profilo fiscale. L'analisi degli strumenti giuridici è effettuata attraverso lo studio delle fonti di

---

<sup>3</sup> Per una panoramica completa sul gettito IMU, cfr. IMU: analisi dei versamenti 2012, Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze, 2013.

riferimento che sono costituite da: leggi e normative nazionali, regionali e comunali; sentenze dei diversi organi giudiziari; pareri degli enti competenti.

La seconda parte della ricerca consiste nell'analisi di alcune esperienze di rilievo e, in particolare, sono analizzati i modelli operativi predisposti dalle amministrazioni locali per la determinazione delle basi imponibili per l'applicazione dell'IMU al fine di verificare se, e come, tali modelli tengano già conto della variabile legata alla fase dell'iter amministrativo che porta alla conformazione della rendita. I casi di studio sono dunque costituiti da comuni che hanno impiegato modelli o coefficienti per la determinazione dei valori di mercato delle aree edificabili a fini fiscali.

La terza e ultima parte, infine, consiste nella messa a punto di un modello di analisi del valore dei terreni edificabili e, oltre alle linee metodologiche, illustra l'applicazione del modello al caso del Comune di Ravenna.

## **2. Quando un'area è edificabile? Il conflitto tra le norme tributarie e la conformazione differita dei piani urbanistici**

L'Imposta Municipale Unica (IMU), istituita all'art. 13 comma 1 del D.lgs 201/2011 a partire dal 01.01.2012, in sostituzione dell'Imposta Comunale sugli Immobili (ICI), si è rivelata fin dal primo anno un'imposta di notevole impatto sulle entrate statali.

Nel 2012, primo anno di applicazione dell'IMU, il gettito di tale imposta relativo ai terreni edificabili è stato pari a circa 1 miliardo di euro ed è stato versato da circa 1,5 milioni di contribuenti con un importo medio pari a quindi 680 euro<sup>4</sup>. Per un confronto indicativo con le imposte versate sui terreni agricoli, si evidenzia il dato relativo all'IMU corrisposta per i terreni agricoli che ha registrato un gettito pari a 628 milioni di euro ed è stata versata da circa tre milioni di contribuenti, con valore medio di versamento di 209 euro.

Se il comma 3 dell'articolo 13 indica le modalità per la determinazione della base imponibile – *“la base imponibile dell'imposta municipale propria è costituita dal valore dell'immobile”* – è invece il D.lgs 504/92, lo stesso che regolamentava l'ICI, a fornire una definizione delle aree soggette all'imposizione fiscale. In particolare, l'art. 2 alla lettera b) stabilisce che *“l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi”*: è dunque la classificazione del piano urbanistico a determinare se un'area è edificabile o meno e se dunque è soggetta o meno alla imposizione fiscale dell'IMU.

Su di una analoga linea di ragionamento, il D.lgs 223/2006, convertito in legge 248/2006, stabilisce che un'area a fini fiscali *“è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune,*

---

<sup>4</sup> Per una panoramica completa sul gettito IMU, cfr. Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze (2013).

*indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo”.*

Tale posizione è stata poi confermata anche da diverse ordinanze della Corte Costituzionale<sup>5</sup> e da diverse sentenze della Corte di Cassazione<sup>6</sup>. In particolare, la Corte di Cassazione con la sentenza n. 25676 del 2008, in merito alla imposizione fiscale su aree edificabili regolate da strumenti urbanistici non ancora attuativi, ricorda che *"quello che interessa al legislatore fiscale è la necessità di adottare un diverso criterio di valutazione dei suoli, quando questi siano avviati sulla strada (non necessariamente senza ritorno) della edificabilità"* atteso che *"già l'avvio della procedura per la formazione del PRG determina una impennata di valore, pur con tutti i necessari distinguo (riferiti alle zone e alla necessità di ulteriori passaggi procedurali)"*.

Anche il Ministero dell'Economia e delle Finanze in risposta al Comune di Parma riprende il parere della Corte Costituzionale e stabilisce che *"[...] è ragionevole considerare come edificabile, ai fini della determinazione dell'imponibile, un'area che, invece, è considerata in concerto ancora non edificabile dalla normativa urbanistica"* in quanto *"la potenzialità edificatoria dell'area, anche se prevista da strumenti urbanistici solo in itinere o ancora inattuati, costituisce notoriamente un elemento oggettivo idoneo ad influenzare il valore del terreno"*<sup>7</sup>.

Da ultimo, anche la Corte dei Conti, con un parere in risposta allo stesso Comune di Parma e uno in risposta al Comune di Ostellato (FE), ribadisce la natura edificabile delle aree inserite nei piani strutturali comunali – assimilati per approssimazione al Piano regolatore generale della L 1150/42 - ai fini della imposizione fiscale in quanto tale strumento urbanistico procede a una classificazione delle zone urbanizzate, urbanizzabili e rurali e la sola suddivisione del territorio effettuata dal PSC è ritenuta sufficiente a determinare delle ricadute sul valore di mercato dei terreni<sup>8</sup>.

Nel parere 9/2009 la Corte dei Conti, infatti, evidenzia che: *"[...] appare confermato il principio che la trasformazione economica dei terreni oggetto della pianificazione deve considerarsi realizzata fin dal momento in cui lo strumento urbanistico viene adottato dall'Ente. Ne consegue che di tale concreto fenomeno di accrescimento di valore dei beni, deve tenersi conto anche ai fini fiscali, per cui, per quei terreni, non potrà più effettuarsi una valutazione secondo il criterio del reddito dominicale. [...]"*<sup>9</sup>.

In sintesi, la norma e la giurisprudenza di rango nazionale non sembrano avere flessioni rispetto alla linearità di un ragionamento che vede nell'inclusione di un suolo nelle aree urbane la condizione per il suo assoggettamento all'imposizione fiscale dell'IMU. Ancora,

---

<sup>5</sup> Corte Costituzionale ordinanze nn. 41, 266 e 394.

<sup>6</sup> Corte di Cassazione sentenze nn. 25676/2008 e 1861/2008.

<sup>7</sup> Ministero dell'Economia e delle Finanze parere n. 21574/2008.

<sup>8</sup> Corte dei Conti pareri nn. 9/2009 e 1/2010.

<sup>9</sup> Sentenze della Corte di Cassazione nn. 23436/2008, 14700/2008 e 25506/2006.

l'evoluzione della leggi urbanistiche non sembra minimamente incidere sulla decisione dei tribunali chiamati a esprimersi sull'argomento: la ridefinizione degli strumenti urbanistici appare questione nominalistica senza particolare capacità di incidere sul processo effettivo di conformazione della proprietà e dunque sulla edificabilità dei suoli.

La sequenza giuridica assunta alla base delle tante sentenze prima citate è dunque saldamente ancorata a quanto previsto dalla legge urbanistica nazionale del 1942, ripresa dalle leggi urbanistiche regionali di prima generazione<sup>10</sup>: i Comuni impiegano il Piano regolatore generale come strumento di pianificazione e controllo del territorio comunale<sup>11</sup> e tale strumento, di durata indefinita, è conformativo della proprietà rispetto alla classificazione funzionale dei suoli, ai vincoli e alle prescrizioni che contiene.

Una simile posizione non tiene in considerazione dell'evoluzione che ha caratterizzato la strumentazione urbanistica della maggior parte delle Regioni del Paese. A partire da una acclarata esigenza di rinnovamento degli strumenti tradizionale di pianificazione, soprattutto sulla scorte della riflessione culturale promossa dall'INU (1995), quasi tutte le leggi urbanistiche regionali approvate dopo la metà degli '90 hanno diviso il tradizionale PRG in due diversi documenti, il primo di carattere strategico e di durata indefinita, il secondo di carattere operativo con una validità più limitata nel tempo.

Pur con qualche distinzione, i compiti dei due strumenti sono chiaramente definiti. Al primo sono attribuiti i compiti di definire le grandi scelte strategiche per lo sviluppo della città, le invarianti rispetto ad alcuni temi contraddistinti da ampia convergenza e condivisione. Al secondo è invece attribuito il ruolo di promuovere le scelte legate al breve periodo: nella durata normalmente fissata in cinque anni, l'amministrazione promuove un insieme di progetti che costituisce l'agenda del proprio mandato e che deve essere oggetto di una attenta progettazione sotto il profilo urbanistico e architettonico come dal punto di vista economico e finanziario.

La divisione tra piano strutturale e operativo riguarda anche aspetti di rilievo del processo di valorizzazione dei suoli legati al tema della conformazione della proprietà. Il piano strutturale, infatti, solo in parte conforma la proprietà, mentre è il piano operativo a completare questa delicata operazione per quanto attiene le aree di trasformazione urbana. La scelta dei legislatori regionali è stata dunque quella di attribuire il potere conformativo della proprietà alle scelte di piano effettuate nella fase del concreto emergere degli interessi legati alla trasformazione urbanistica delle aree, ovvero attraverso la separazione della fase strutturale da quella operativa (Stella Richter, 2010). Il piano strutturale infatti non legittima le trasformazioni fintanto che non siano stati approvati i diversi strumenti di pianificazione operativa. Il piano operativo, d'altro lato, costituisce, specie negli ambiti di trasformazione, la condizione perché i proprietari possano procedere con la trasformazione delle proprie aree.

---

<sup>10</sup> Si intendono con questo termine le leggi regionali che prevedevano o che tutt'ora prevedono il PRG come strumento di pianificazione a disposizione dei comuni.

<sup>11</sup> Gli articoli fondamentali della Legge 1150 del 1942 che disciplinano il PRG sono quelli dal 6 all'11.

Ai fini della trattazione dei temi oggetto della presente ricerca, l'analisi delle leggi urbanistiche regionali consente di evidenziare come il doppio livello di pianificazione comporti anche un doppio livello di conformazione della proprietà, attribuendo alla sola pianificazione operativa il potere di conformare la capacità edificatoria attribuita all'area, rendendola di fatto effettivamente edificabile.

Di un simile sforzo, l'autorità tributaria non sembra tenere conto. Tutte le fonti prima illustrate si riferiscono alla sola legislazione nazionale, saldamente ancora alla L 1150/42 che resta l'unico riferimento valido per l'intero territorio nazionale.

Più precisamente, l'autorità tributaria non sembra interessata alla trasformazione sostanziale dei piani di nuova generazione – in particolare sotto il profilo della conformazione della proprietà – classificando le nuove sigle promosse dalle regioni come innovazioni sostanzialmente nominalistiche del tradizionale PRG.

Il conflitto che ne consegue tra la norma urbanistica e quella tributaria appare evidente: a fini fiscali un'area deve essere considerata edificabile, ed è quindi soggetta alla relativa imposizione, se è compresa tra le aree edificabili previste dal piano regolatore generale o dal piano strutturale – considerato analogo al precedente –, anche se non è ancora possibile utilizzare la capacità edificatoria astrattamente prevista e anche se non vi è nemmeno la certezza che all'area sarà effettivamente attribuita una capacità edificatoria in ragione di un processo di conformazione della proprietà non ancora concluso.

Il valore di mercato delle aree deve riflettere la contraddizione tra una norma fiscale ancorata ai fondamenti normativi della legge urbanistica del 1942 e l'evoluzione dei piani intrapresa dalla maggior parte delle Regioni del Paese: da un lato infatti l'inclusione nella pianificazione di carattere strutturale determina un incremento del valore dei suoli che scontano l'appartenenza a una classe di beni certamente caratterizzata da una rendita d'attesa giustificata dal loro possibile futuro edificatorio, d'altro lato non è affatto certo se e con quali tempi tale edificabilità verrà effettivamente accordata alla proprietà, passando prima per la pianificazione operativa e successivamente per quella di carattere attuativo.

### **3. Edificabilità, piano sdoppiato ed equità fiscale: le mosse degli enti locali in due casi di studio**

Tra i casi di studio presi in considerazione, la ricerca si è concentrata in maniera più approfondita sui modelli di determinazione dei valori di mercato delle aree edificabili a fini fiscali impiegati dai Comuni di Reggio Emilia e di Ravenna. La scelta è ricaduta su questi comuni in quanto sono tra i primi a essersi dotati di PSC e da diversi anni hanno predisposto anche gli strumenti urbanistici operativi (POC, RUE, PUA). Le amministrazioni dei due Comuni hanno, inoltre, affrontato da diversi anni il problema della modulazione dei valori

delle aree edificabili con coefficienti che considerano lo strumento urbanistico che regola la trasformazione dell'area.

Per quanto riguarda il caso di Reggio Emilia, il documento tecnico relativo alla determinazione delle basi imponibili delle aree fabbricabili è molto articolato e copre tutti gli ambiti del territorio comunale e tutte le possibili situazioni presenti sia per quanto riguarda gli strumenti urbanistici che per le destinazioni funzionali.

Gli aspetti più interessanti, sotto il profilo del tema trattato nella presente ricerca, riguardano sicuramente il sistema di coefficienti utilizzato per la determinazione delle basi imponibili delle aree edificabili inserite nel PSC. Tale sistema di coefficienti parte dal valore di mercato delle aree edificabili, determinato attraverso una media dei valori registrati negli atti di compravendita, e viene poi scontato all'attualità attraverso dei coefficienti che si basano sui tempi stimati per il passaggio da una fase amministrativa all'altra.

Nella Relazione Tecnica redatta dagli uffici comunali si legge infatti come *“la normale prassi estimativa tende ad applicare coefficienti di riduzione al valore attuale delle aree edificabili in funzione dei tempi necessari all'attuazione dell'intervento edilizio, ancorché ipotetici applicando la formula di attualizzazione del capitale:*

*“[...]*

$$\text{coefficiente di riduzione} = 1/(1+r)^n$$

*dove:*

*“r” rappresenta il tasso di anticipazione.*

*“n” rappresenta il numero degli anni necessari a far sì che l'area divenga matura per poter accogliere la trasformazione edilizia.”*

Nello specifico della formula di attualizzazione utilizzata, mentre i valori di mercato e il tasso di attualizzazione sono desumibili attraverso indagini di mercato, appare di maggiore interesse la determinazione del parametro *n*, ovvero dei tempi necessari alla realizzazione delle opere previste: *“è possibile definire una scala di merito relativa alle diverse fasi (grado di edificabilità) cui possono soggiacere le aree. Gli estremi della scala sono costituiti dall'area edificabile urbanizzata che rappresenta il cespite ideale per l'intervento edilizio e dall'area inserita solo nel PSC tra quelle potenzialmente urbanizzabili che rappresenta, invece, il cespite meno appetibile a causa dell'enorme alea che grava sullo stesso”*.

La tabella successiva riporta il coefficiente ricavato dall'applicazione della formula e la corrispondente percentuale di abbattimento del valore.

Coefficienti di riduzione	
Parametro "n" (anni)	Deprezzamento
1	0,939 (-6,1% valore attuale)
2	0,882 (-11,8% valore attuale)
3	0,828 (-17,2% valore attuale)
5	0,730 (-27,0% valore attuale)
10	0,533 (-46,7% valore attuale)
15	0,389 (-61,1% valore attuale)

*Figura 1 - I coefficienti impiegati a Reggio Emilia per la determinazione delle basi imponibili*

Nel caso di Ravenna l'amministrazione parte dai valori di mercato delle aree edificabili determinati per l'anno 2004, li aggiorna sulla base di indici ISTAT, e li deprezza in funzione dello strumento urbanistico che regola la trasformazione dell'area e delle differenze tra le diverse tipologie di comparto.

In particolare, l'amministrazione comunale di Ravenna stabilisce che *“per le aree fabbricabili definite nell'ambito dei nuovi strumenti urbanistici (PSC, RUE, POC) è prevista la riduzione del: 80% nel periodo decorrente tra l'adozione (23-06-2005) e l'approvazione (27-02-2007) del PSC; 70% nel periodo successivo alla data di approvazione (27-02-2007) del PSC fino alla data in cui l'edificabilità dell'area viene riconosciuta in sede di adozione dei successivi strumenti urbanistici (RUE ovvero POC)”*.

Sono previsti poi altri coefficienti di riduzione (60%, 40% e 30%) in funzione dei diversi livelli di criticità riconosciuti agli ambiti e in base alla fase di adozione o approvazione del POC.

Comparti/ambiti	PSC	POC adottato	POC approvato	Soluzione criticità / nulla osta preventivo	Aree PUA	Aree fuori PUA
Comparti / ambiti e art. 18 Verdi	30%	60%	100%		100%	30%
Comparti / ambiti e art. 18 Gialli	30%	40%	40%	100%	100%	30%
POC tematico della logistica	30%	40%	40%	100%	100%	30%
Comparti / ambiti e art. 18 Rossi	30%					
ARA; AVN; periurbane						100%

*Figura 2 - Un esempio dell'applicazione dei coefficienti impiegati a Ravenna*



Pur correttamente finalizzati alla corretta determinazione dei valori di mercato delle aree edificabili, i modelli predisposti dai Comuni di Reggio Emilia e di Ravenna non garantiscono l'impiego di criteri che consentano la corretta determinazione delle basi imponibili.

Il modello impiegato a Reggio Emilia parte da valori ricavati esclusivamente da atti di compravendita e applica dei coefficienti fissi che sono stati stimati sulla base del tempo che si ritiene necessario per il passaggio da una fase della procedura amministrativa alla successiva. Che un'area possa trasformarsi in edificabile appare scontato e una simile certezza contraddice la posizione di chi sostiene come il passaggio di un'area dal perimetro del Piano strutturale a quello operativo non sia affatto scontato.

Il modello di Ravenna parte da valori del 2004 rivalutati sulla base degli indici ISTAT - senza quindi tenere in considerazione gli effettivi valori di mercato - e applica dei coefficienti che si differenziano in ragione dei diversi strumenti urbanistici e della fase della relativa procedura amministrativa. In un simile modello, il rischio legato alla effettiva trasformazione in area effettivamente edificabile è apprezzato dalla sola variabile di tipo giuridico, senza riferimento alcuno ai tempi ordinari di piena conformazione del diritto proprietario che invece il mercato considera come rilevanti nella formazione del valore.

#### **4. Un modello estimativo per la stima delle aree edificabili**

L'obiettivo dello studio consiste nella definizione di un modello che consenta di formalizzare il meccanismo dinamico di consolidamento della rendita in funzione del processo di conformazione della capacità edificatoria attribuita alle aree edificabili al fine di verificare che l'imposizione fiscale sia commisurata all'effettivo valore di mercato delle aree edificabili. Il valore di mercato delle aree edificabili dipende sostanzialmente dalla destinazione urbanistica, dalla localizzazione e dalle caratteristiche intrinseche che la contraddistinguono (Alonso, 1960; Camagni, 1992; Simonotti, 1997). In ragione del nuovo processo di conformazione della capacità edificatoria tra le caratteristiche sopra individuate è senz'altro doveroso aggiungere le caratteristiche giuridiche, ovvero la fase dell'iter amministrativo che porta alla conformazione della rendita.

Allo scopo di verificare e di misurare il contributo al valore del processo di perfezionamento del diritto proprietario, è stato utilizzato un modello di analisi multivariata che consideri con particolare rilevanza, tra le variabili che costituiscono i determinanti del valore (caratteristiche intrinseche ed estrinseche), gli aspetti giuridici legati al processo amministrativo che porta alla conformazione della proprietà e, di conseguenza, al consolidamento del valore fondiario.

Sotto il profilo estimativo, il valore di mercato dei terreni edificabili può essere stimato impiegando il procedimento dei prezzi edonici, o prezzi marginali. Sulla base di tale procedimento di stima il valore di mercato delle aree edificabili può essere espresso in funzione di più variabili costituite dalle caratteristiche degli immobili e del contesto in cui sono inseriti (ad esempio localizzazione, accessibilità, destinazione urbanistica, livello di infrastrutturazione, ecc.).<sup>12</sup>

Per il modello di stima, si è preferito procedere attraverso una funzione non lineare di tipo esponenziale, meglio capace di aderire agli effettivi meccanismi di formazione del valore fondiario (Simonotti 1994; 1997; Stellin e Rosato 1998, Stanghellini e Stellin 2002, Mattia 2007, Morano 2001, Micelli 2002).

Il campione di dati per l'elaborazione del modello è costituito da 51 valori relativi a terreni edificabili a destinazione residenziale localizzati in zone semicentrali e periferiche del Comune di Ravenna. Tale comune è stato scelto in quanto si ritiene rappresentativo di una media città italiana di cui, inoltre, è nota la capacità pianificatoria. Sotto il profilo urbanistico, Ravenna è stato infatti uno dei primi comuni della regione ad aver predisposto il Piano Strutturale Comunale previsto dalla LR 20/2000 e può essere considerata un'esperienza pilota nell'ambito dei modi in cui il mercato recepisce e fa proprie le nuove posizioni del legislatore. Allo stato attuale, inoltre, presenta tutti i livelli procedurali degli strumenti di pianificazione urbanistica (PSC, POC, RUE, PUA).

Sotto il profilo del mercato immobiliare, il territorio comunale di Ravenna si articola sulla base della classica struttura radiocentrica con una zona centrale e una semicentrale ben individuabili, mentre il resto del territorio è classificabile come zona periferica, con l'esclusione della fascia litoranea che non è stata presa in considerazione in ragione di valori che si differenziano in quanto legati alla vocazione turistica di tali aree.

I valori di mercato dei terreni individuati sono principalmente costituiti da prezzi di compravendita o da prezzi d'offerta. Al fine di confrontare in maniera corretta i prezzi di compravendita e i prezzi d'offerta, questi ultimi sono stati opportunamente deprezzati in ragione del divario medio che si riscontra abitualmente tra prezzo d'offerta e prezzo effettivo. In alcuni casi in cui l'inattività del mercato abbia determinato l'impossibilità di reperire dati riferiti a prezzi d'offerta o di compravendita, al fine di avere un quadro completo del territorio comunale sono stati presi in considerazione anche valori desunti da stime e valori ottenuti dai prezzi dei beni finiti attraverso il procedimento dell'incidenza area.

---

<sup>12</sup> Si noti come in questo caso si assuma l'esistenza di un mercato attivo delle aree. In realtà, le condizioni di scarsità dei suoli e l'opacità del mercato fondiario possono rendere difficile il reperimento di comparativi di qualità e i terreni edificabili che quindi sono spesso stimati mediante il procedimento (analitico) del valore di trasformazione (Realfonzo, 1994).

I 51 valori rilevati sono quasi equiripartiti tra le due aree considerate e sono caratterizzati da diverse fasi della procedura amministrativa di conformazione della proprietà. Non sono stati presi in esame valori relativi a terreni delle zone centrali in quanto ordinariamente gli eventuali terreni edificabili presenti all'interno di tali aree sono costituiti da lotti di completamento già urbanizzati e sono dotati di un potenziale edificatorio già conformato. Gli ambiti centrali non presentano quindi le criticità legate agli aspetti procedurali di conformazione della proprietà che sono oggetto di approfondimento nella presente ricerca.

*Figura 3 - Le zone OMI del Comune di Ravenna individuate dall'Agenzia delle Entrate*

<sup>13</sup> Cfr. *Osservatorio sul mercato immobiliare* edito da Nomisma, anni 2011, 2012, 2013.

delle opere di urbanizzazione, indicato dagli operatori e onnicomprensivo, pari a circa 30 euro al metro quadrato di superficie territoriale.

I dati rilevati per ogni comparativo hanno riguardato: la *localizzazione* (zone semicentrali e periferiche), il livello dell'*iter amministrativo* (in funzione dell'inserimento dell'area nel PSC, nel Piano operativo comunale; in un piano urbanistico attuativo; bene già dotato del permesso di costruire); le *dimensioni* (*D*) dell'area edificabile espresse in metri quadrati; l'indice di edificabilità (*Ut*) attribuito dal piano; il prezzo unitario per metro quadrato di superficie territoriale (*Pu St*) dei terreni edificabili.

<b>Variabile</b>	<b>Descrizione</b>	<b>Tipo di variabile</b>
L	Localizzazione in zona Semicentrale/Periferica	Dummy (0,1)
PSC	Area edificabile - PSC approvato	Ordinale (da 1 a 4 punti)
POC	Area edificabile - POC approvato	Ordinale (da 1 a 4 punti)
PUA	Area edificabile - PUA approvato	Ordinale (da 1 a 4 punti)
PdCOu	Area edificabile - PdC per le Opere di urb.	Ordinale (da 1 a 4 punti)
D	Dimensioni	Cardinale (in mq)
Ut	Indice di edificabilità	Cardinale (in mq/mq)
Pu St	Prezzo unitario euro/mq di St	Cardinale (in euro/mq)

*Tabella 1 - Le variabili rilevate e impiegate nel modello*

La tabella precedente riporta le variabili rilevate e impiegate nel modello. In particolare, la variabile *L* è stata considerata come variabile *dummy* con valori 0 e 1 attribuiti in base alla localizzazione delle aree; la variabile riferita all'*iter amministrativo* è stata inserita come variabile ordinale con un punteggio compreso tra 1 e 4; le variabili *D*, *UT* e *PU St* sono variabili cardinali e sono espresse rispettivamente in metri quadrati, in metro quadrato su metro quadrato e in euro al metro quadrato.

Il sottocampione di valori della zona semicentrale è costituito da 25 terreni edificabili di dimensione media pari a 2.422 mq, con una dimensione minima di 450 mq e una dimensione massima di 9.000 mq.

L'indice di edificabilità dei terreni individuati è compreso tra 0,3 e 0,7 mq/mq con una media di 0,55 mq/mq. Per i terreni inseriti nel PSC, vista la natura non conformativa di tale piano, è stato indicato in tabella l'indice medio attribuito dagli strumenti conformativi. Per quanto riguarda gli altri casi, solo uno dei terreni ha un indice di edificabilità maggiore di 0,6 mq/mq e uno ha indice di edificabilità inferiore a 0,5 mq/mq, mentre tutti gli altri hanno indici compresi tra 0,5 e 0,6 mq/mq.

Per quanto riguarda i prezzi unitari dei terreni edificabili riferiti ai diversi livelli del processo amministrativo, il valore medio rilevato per le aree semicentrali inserite nel PSC è pari a circa 40 euro/mq di St con valori compresi tra 38 e 41 euro/mq. Il dato relativo al valore medio di terreni con POC approvato è pari a circa 60 euro/mq di St con un valore minimo di 54 euro/mq e un valore massimo di 67 euro/mq. Le aree con PUA approvato hanno un valore medio di circa 100 euro con valori compresi tra 85 e 120 euro/mq di St. Le aree con Permesso di costruire rilasciato, infine, hanno un valore medio di circa 140 euro/mq, con un valore minimo di 131 euro/mq e un valore massimo di 153 euro/mq.

I dati raccolti relativamente alle aree periferiche riguardano terreni edificabili di dimensione media pari a 3.888 mq, con una dimensione minima di 504 mq e una dimensione massima di 38.500 mq.

Ad eccezione del caso con superficie di oltre 38 mila mq, la maggior parte dei terreni ha un'estensione compresa entro i 10.000 mq. Le dimensioni medie superiori rispetto alle aree localizzate in semicentro riflettono la caratteristica di aree di espansione del centro urbano precedentemente agricole e quindi connotate da spazi più ampi. Nel caso delle aree semicentrali, invece, le dimensioni medie inferiori riflettono la natura di aree già inserite in contesti prevalentemente urbani i cui margini di espansione sono limitati.

L'indice di edificabilità dei terreni individuati è compreso tra 0,33 e 0,6 mq/mq con un indice medio di circa 0,5 mq/mq. Per i terreni inseriti nel PSC, vista la natura non conformativa di tale piano, è stato indicato in tabella l'indice medio attribuito dagli strumenti conformativi. Per quanto riguarda gli altri casi, solo uno dei terreni ha un indice di edificabilità pari a 0,33 mq/mq, mentre tutti gli altri indici sono compresi tra 0,5 e 0,6 mq/mq.

Per quanto riguarda i prezzi unitari dei terreni edificabili riferiti ai diversi livelli del processo amministrativo, il valore medio rilevato per i terreni inseriti nel PSC è pari a circa 25 euro/mq di St con valori compresi tra 23 e 25 euro/mq. Il dato medio relativo ai terreni con POC approvato è pari a circa 45 euro/mq di St con un valore minimo di 40 euro/mq e un valore massimo di 51 euro/mq. Le aree con PUA approvato hanno un valore medio di circa 60 euro/mq con valori compresi tra 50 e 68 euro/mq di St. Le aree con Permesso di Costruire rilasciato, infine, hanno un valore medio di circa 90 euro/mq, con un valore minimo di 75 euro/mq e un valore massimo di 106 euro/mq.

Il modello che meglio esprime il valore di mercato dei terreni edificabili è dunque quello a due variabili: la localizzazione e l'iter amministrativo.

In particolare, la maggiore significatività si raggiunge con un modello esponenziale che impiega come variabile dipendente il logaritmo naturale del prezzo unitario dei terreni ( $R^2$  pari a circa 96%). Il modello elaborato consente di ottenere degli indici statistici adeguati: l'indice  $R^2$  raggiunge infatti un valore di 96,4% e le  $t$  di student si presentano soddisfacenti.

Il modello predisposto è dunque di estrema semplicità. Il valore di mercato dei terreni edificabili è espresso in funzione di due variabili: la tradizionale variabile legata alle

caratteristiche posizionali, ampiamente trattata dall'economia classica e il cui esempio forse più rappresentativo è il modello di von Thünen (Camagni 1992, Capello 2004, Micelli 2002, Roscelli 2002), e la variabile legata al progressivo avanzamento del processo amministrativo di conformazione della proprietà. Isolando la variabile posizionale è quindi possibile individuare l'incidenza del processo amministrativo sul valore di mercato dei terreni edificabili.

		<i>Errore</i>	<i>Statistica</i>	
<i>Parametro</i>	<i>Stima</i>	<i>standard</i>	<i>T</i>	<i>P-value</i>
COSTANTE	2.84316	0.0426173	66.7136	0.0000
Iter ammin.	0.415756	0.012985	32.0183	0.0000
Localizzazione	0.452313	0.0279169	16.2022	0.0000

<i>Sorgente</i>	<i>Somma dei quadrati</i>	<i>G.l.</i>	<i>Media dei quadrati</i>	<i>Rapporto F</i>	<i>P-value</i>
Modello	13.7791	2	6.88955	684.53	0.0000
Residuo	0.493166	49	0.0100646		
Totale (Corr.)	14.2723	51			

R-quadrato = 96,5446 per cento  
 R-quadrato (adattato per g.l.) = 96,4035 per cento  
 Errore standard della stima = 0,100523  
 Errore assoluto medio = 0,0738906  
 Statistica di Durbin-Watson = 1,72912 (P=0,1026)  
 Autocorrelazione residua al lag 1 = 0,123858

Figura 4 - Il modello di regressione esponenziale a due variabili

Dopo aver verificato la qualità degli indici statistici, è possibile anche testare le capacità predittive del modello attraverso la risoluzione dell'equazione

$$\ln (Pu St) = 2,84316 + 0,415756 * Iter amm + 0,452313 * L$$

dove:

$\ln (Pu St)$  è la variabile spiegata rappresentata dal logaritmo naturale del prezzo unitario dei terreni edificabili;

2,84316 è la costante del modello;

0,415756 è il coefficiente che deve essere moltiplicato per i diversi punteggi attribuiti alle fasi dell'iter amministrativo;

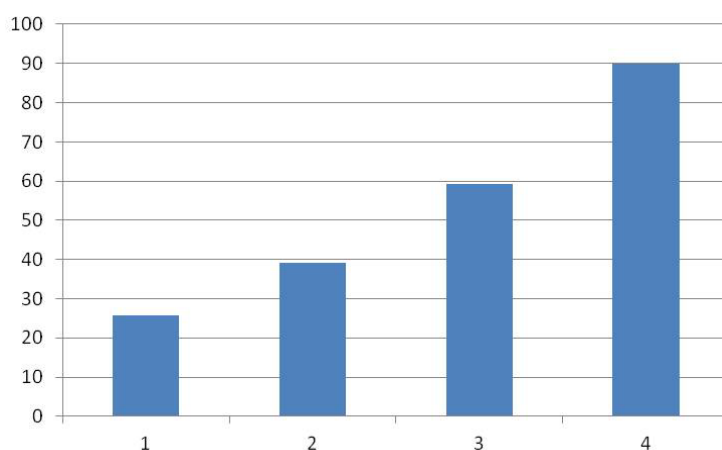
0,452313 è il coefficiente moltiplicatore del punteggio attribuito alla localizzazione.

<b>Localizzazione</b>	<b>PSC</b>	<b>POC</b>	<b>PUA</b>	<b>PdC</b>
Zona periferica	25,74	39,06	59,28	89,97
Zona semicentrale	40,24	61,07	92,69	140,67

*Figura 5 - I valori di mercato dei terreni edificabili ottenuti dall'equazione del modello di regressione*

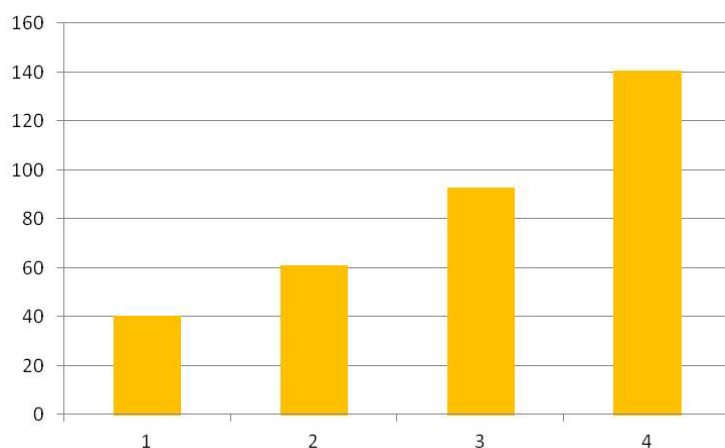
La sostituzione dei termini dell'equazione con i punteggi relativi all'iter amministrativo e alla localizzazione consente di ottenere i valori dei terreni edificabili differenziati in ragione della posizione, semicentrale o periferica e in funzione dei diversi livelli dell'iter amministrativo (PSC, POC, PUA, PdC). I valori ottenuti sono riportati nella tabella successiva.

La figura successiva riporta graficamente i valori delle aree localizzate in zona periferica. Sull'asse delle ordinate sono riportati i prezzi unitari dei terreni edificabili espressi in euro al metro quadrato di superficie territoriale, mentre sull'asse delle ascisse sono indicati i diversi livelli del processo amministrativo che conduce alla conformazione della capacità edificatoria (PSC=1; POC=2; PUA=3; PdC=4).



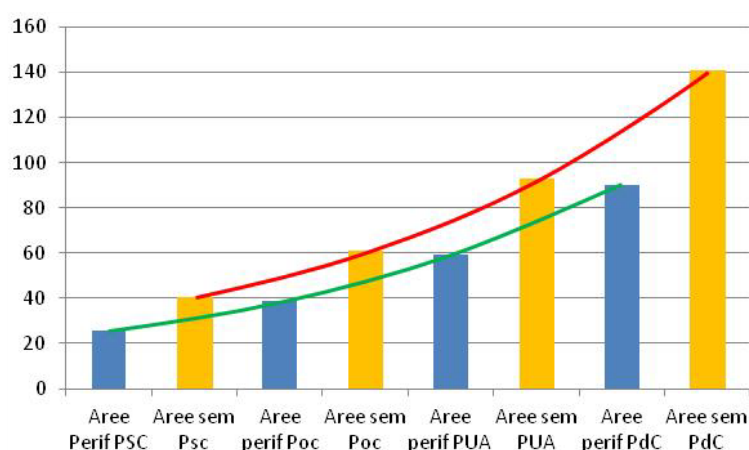
*Figura 6 - Il grafico dei valori dei terreni edificabili localizzati in zona periferica*

La Figura 7 rappresenta invece il grafico dei valori di mercato delle aree edificabili localizzate in zona semicentrale. In ordinata sono sempre riportati i prezzi unitari, mentre sulle ascisse i livelli dell'iter amministrativo.



*Figura 7 - Il grafico dei valori dei terreni edificabili localizzati in zona semicentrale*

La Figura 8 riporta, infine, il grafico con entrambe le serie di valori (in blu le aree periferiche e in giallo le aree semicentrali) con evidenziate le curve dell'andamento dei valori in funzione dell'avanzamento dell'iter amministrativo.



*Figura 8 - La curva del valore dei terreni edificabili in funzione dell'iter amministrativo*

La risoluzione dell'equazione del modello di regressione esponenziale a due variabili ha consentito di individuare lo scarto di valore tra terreni edificabili caratterizzati da diversi livelli della procedura amministrativa che porta alla conformazione della capacità edificatoria. La variazione di valore tra le diverse fasi del procedimento amministrativo conferma come il mercato fondiario, a pochi anni dalle modifiche apportate dalla legge urbanistica alla pianificazione del territorio comunale e dall'adozione dei nuovi strumenti urbanistici da parte dell'amministrazione, abbia recepito le indicazioni del legislatore, abbia appreso e valutato i livelli di incertezza legati al livello giuridico, ai tempi e all'aleatorietà dei diversi strumenti



urbanistici e abbia segmentato il valore dei beni a utilità indiretta in funzione del procedimento giuridico amministrativo.

Le ricadute operative del modello appaiono rilevanti. Il modello, in ragione della sua semplicità, può essere, infatti, facilmente ripreso e generalizzato e può essere messo a disposizione delle amministrazioni comunali per la determinazione delle basi imponibili dei terreni edificabili.

Non tutte le città italiane, ovviamente, presentano uno schema posizionale così semplificato, ma questo non inficia gli esiti del modello. La tripartizione del territorio in zone centrali, semicentrali e periferiche è infatti riconosciuta a livello generale sia dagli operatori del mercato immobiliare, sia dalle fonti ufficiali più qualificate e abitualmente impiegate sia dagli operatori del settore immobiliare sia dalle amministrazioni pubbliche<sup>14</sup>.

In sintesi, è possibile affermare che sotto il profilo del criterio interpretativo il mercato ha appreso gli effetti dei nuovi strumenti urbanistici sui valori dei terreni, mentre per quanto riguarda i valori il modello predisposto ha consentito di individuare dei nuovi moltiplicatori che rappresentano la variazione del valore in funzione delle diverse fasi del procedimento amministrativo.

## **5. Conclusioni**

La ricerca si è concentrata sul rapporto tra fiscalità e urbanistica e, in particolare, ha approfondito il sistema di imposizione fiscale dei terreni edificabili. La rilevanza dell'imposizione fiscale applicata ai terreni edificabili determina la necessità di definire in maniera corretta le basi imponibili tenendo in considerazione anche gli effetti sul valore di mercato dei diversi livelli dell'iter amministrativo che porta alla conformazione della capacità edificatoria.

L'obiettivo della ricerca è consistito nella definizione di un modello che consenta di stimare in maniera corretta la base imponibile a fini fiscali delle aree edificabili prendendo in considerazione, oltre alle variabili fondamentali che incidono sul valore di mercato di un terreno edificabile, anche la variabile legata al percorso giuridico di conformazione della capacità edificatoria e quindi nel processo di consolidamento della rendita fondiaria.

La contraddizione emersa tra il concetto di edificabilità di un'area espresso dalla normativa urbanistica e quello invece delineato dalla normativa tributaria ha messo le amministrazioni comunali di fronte al problema della determinazione dei valori di mercato a fini fiscali di terreni edificabili caratterizzati da diversi livelli della procedura amministrativa di conformazione della capacità edificatoria.

Le ricerche svolte nell'ambito dei coefficienti impiegati dalle amministrazioni locali per la determinazione dei valori di mercato a fini fiscali delle aree edificabili hanno evidenziato

---

<sup>14</sup> È il caso, ad esempio, della pubblicazione periodica *Il Consulente Immobiliare*, edito da Il Sole 24ore.

l'impiego di criteri di valutazione, a volte basati su semplici aggiornamenti dei valori di mercato dei terreni edificabili sulla base di indici Istat, non sempre in grado di riflettere gli effettivi valori di mercato dei terreni edificabili, soprattutto alla luce degli effetti indotti dai nuovi strumenti di pianificazione.

L'obiettivo dello studio è quindi consistito nella definizione di un modello che consenta di formalizzare il meccanismo dinamico di consolidamento della rendita in funzione del processo di conformazione della capacità edificatoria attribuita alle aree edificabili al fine di verificare che l'imposizione fiscale sia commisurata all'effettivo valore di mercato delle aree edificabili.

Il modello elaborato è di estrema semplicità. Il valore di mercato dei terreni edificabili è espresso in funzione di due variabili: la tradizionale variabile legata alle caratteristiche posizionali, ampiamente trattata dall'economia classica e il cui esempio forse più rappresentativo è il modello di von Thünen (Camagni 1992, Capello 2004, Micelli 2002, Roscelli 2002), e la variabile legata al progressivo avanzamento del processo amministrativo di conformazione della proprietà.

La variazione di valore tra le diverse fasi del procedimento amministrativo conferma come il mercato fondiario, a pochi anni dalle modifiche apportate dalla legge urbanistica alla pianificazione del territorio comunale e dall'adozione dei nuovi strumenti urbanistici da parte dell'amministrazione, abbia recepito le indicazioni del legislatore, abbia appreso e valutato i livelli di incertezza legati al livello giuridico, ai tempi e all'aleatorietà dei diversi strumenti urbanistici e abbia segmentato il valore dei beni a utilità indiretta in funzione del procedimento giuridico amministrativo.

Il modello proposto, per come è stato elaborato, presenta sicuramente un carattere fortemente regionale. Tuttavia, come argomentato nei capitoli precedenti, le nuove leggi urbanistiche regionali presentano un tratto comune che rappresenta la caratteristica innovativa alla base del modello proposto, ovvero l'articolazione del potere conformativo degli strumenti urbanistici. Il modello può quindi essere sicuramente utilizzato anche in altri contesti regionali attraverso l'affinamento della variabile legata all'iter amministrativo.

Le ricadute operative del modello appaiono rilevanti. Il modello, in ragione della sua semplicità, può essere, infatti, facilmente ripreso e generalizzato e può essere messo a disposizione delle amministrazioni comunali per la determinazione delle basi imponibili dei terreni edificabili.

In sintesi, è possibile affermare che, sotto il profilo del criterio interpretativo, il mercato ha appreso gli effetti dei nuovi strumenti urbanistici sui valori dei terreni, mentre per quanto riguarda i valori il modello predisposto ha consentito di individuare dei nuovi moltiplicatori che rappresentano la variazione del valore in funzione delle diverse fasi del procedimento amministrativo.

Considerata anche la rilevanza del tema, vi è dunque uno spazio importante per futuri approfondimenti capaci di sviluppare il modello proposto adattandolo alle specificità delle diverse realtà locali, pur mantenendo il rigore metodologico e la semplicità delle variabili impiegate, aspetti che qualificano in positivo il modello stesso e che rappresentano elementi decisivi per la sua replicabilità a scala nazionale.

## **Bibliografia**

- Alonso, W. (1960) A Theory Of The Urban Land Market. *Papers and Proceedings of the Regional Science Association*, 6: 149-157.
- Barbieri, C.A. (2007) *Una nuova Legge della pianificazione per il Governo del Territorio del Piemonte*. Commento alla proposta di Legge per il Governo del Territorio del Piemonte (ddl 488), estratto dal *Rapporto dal Territorio 2007*, Regione Piemonte.
- Camagni, R. (1992) *Economia urbana. Principi e modelli teorici*. Roma: La nuova Italia Scientifica.
- Capello, R. (2004) *Economia regionale. Localizzazione, crescita regionale e sviluppo locale*. Bologna: Il Mulino.
- Istituto Nazionale di Urbanistica (1995) *Atti del XXI Congresso INU*, Bologna
- Mattia, S., & Pandolfi, A. (2007) *L'analisi multicriteria come strumento di supporto alle decisioni nelle politiche pubbliche*. In Mattia, S. (ed), *Costruzione e valutazione della sostenibilità dei progetti*, Milano: Franco Angeli.
- Micelli, E. (2002) *Il Catasto verso il mercato: temi, strumenti e aspetti attuativi*. In Roscelli, R. (eds.) (2002). *Mercato immobiliare, innovazione e gestione dei catasti urbani*. Torino: AGAT
- Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze (2013) *IMU: analisi dei versamenti 2012*
- Morano, P. (2001) *L'analisi di regressione nelle valutazioni di ordine estimativo*. Politecnico di Torino. Torino
- Realfonzo, A. (1994) *Teoria e metodo dell'estimo urbano*. Roma: La Nuova Italia Scientifica
- Roscelli, R. (eds.) (2002) *Mercato immobiliare, innovazione e gestione dei catasti urbani. Ce.S.E.T., Quaderno n. 8*, Firenze University Press.
- Salzano, E. (2008) Sull'articolazione dei piani urbanistici in due componenti: come la volevamo, come è diventata, come sarebbe utile. *Notiziario dell'archivio Osvaldo Piacentini*, n.11-12, anno 10, aprile 2008, tomo 2.
- Simonotti, M. (1994) I sistemi lineari nelle valutazioni estimative. *Genio Rurale*, 57. 13-20.
- Simonotti, M. (1997) *La stima immobiliare*. Torino: UTET

- Stanghellini, S., & Stellin, G. (eds.) (2002) *L'analisi del valore immobiliare nella prospettiva di un catasto dei valori*. Roma: Inu Edizioni.
- Stella Richter, P. (2010) *Diritto Urbanistico*. Milano: Giuffrè Editore
- Stellin, G., & Rosato, P. (1998) *La valutazione economica dei beni ambientali*. Milano: Cittàstudi
- Urbani, P. (2007) La riforma regionale del prg: un primo bilancio. Efficacia, contenuto ed effetti del piano strutturale. Il piano operativo tra discrezionalità nel provvedere e garanzia minima della proprietà. *Rivista giuridica di urbanistica*, fascicolo 4, pp. 471-491. Rimini: Maggioli.

## ABSTRACT

The analysis of the most recent regional urban planning laws, rules and court rulings on tax matters revealed a contradiction about the attribute of building areas. The new generation of urban plans provide for the separation between the strategic plan and can attribute to areas a destination of possible future building devoid of conformative character.

The tax authorities, however, consider these areas as building areas for tax purposes (IMU in particular), although the conformative process of building capacity is not yet completed. On the basis of laws, the owners of these areas, therefore, are required to pay taxes for years for building land that did not have any potential buildable.

It is clear the contradiction between planning instruments and tax rules.

A fair taxation of real estate is essential to protect both the public and private: the study therefore aims to identify a model that allows to formalize the dynamic mechanism of consolidation of land value as a function of the different steps of the conformative process.

The objective is to define a flexible model capable of broad generality and can thus be used in different regulatory environments and enable the government to manage a system of building areas taxation more equitable.

The research is developed through the study of interdisciplinary literature, and legal and legislative sources through the analysis of several case of studies that relate to the application of local taxes in different areas of the country.

Elaborations carried out then led to the preparation of a regression model that consider as the dependent variable the natural logarithm of unit prices and as independent variables the location of these areas and their related administrative process.

The prepared model is very simply. The market value of building land is expressed as a function of two variables: the position and the progress of the conformative process of the property.

The development of the model has allowed us to identify the difference between the value of building land characterized by different levels of the administrative procedure. The differences of the values confirm that the land market has implemented the directions of the regional legislature, has learned and assessed the levels of uncertainty associated with the new regulatory framework, the timing and uncertainty of new planning instruments and has segmented its value, therefore, of the assets to the indirect utility function of administrative legal proceedings.