
I termini di decadenza per le agevolazioni fiscali derivanti da piani particolareggiati

di [Giovambattista Palumbo](#)

Publicato il 7 Marzo 2016

la crisi che ha investito il settore immobiliare ha rallentato o bloccato (anche per volontà degli enti locali) le fasi di sviluppo di tanti piani particolareggiati: ricordiamo che in tema di decadenza dalle agevolazioni fiscali per fatti sopravvenuti non trova applicazione l'obbligo di denunciare all'Ufficio entro venti giorni, il verificarsi di eventi che danno luogo ad ulteriore liquidazione d'imposta.

In tema di decadenza dalle agevolazioni per fatti sopravvenuti non trova applicazione l'obbligo di denunciare all'Ufficio entro venti giorni, il verificarsi di eventi che danno luogo ad ulteriore liquidazione d'imposta.

Anche in caso di mancata utilizzazione del bene inizialmente utilizzabile, il contribuente non ha dunque l'obbligo di denunciare i fatti causativi della sopravvenuta decadenza dai benefici e la decadenza triennale dell'azione accertativa non decorre dalla tempestiva presentazione di tale denuncia, o, addirittura, nell'ipotesi di omessa o tardiva presentazione, nel termine di cinque anni dalla data in cui la stessa sarebbe dovuta essere presentata, ma dal giorno in cui il proposito del contribuente sia rimasto ineseguito, o sia divenuto ineseguibile. Così la Corte di Cassazione con la sentenza n. n 14512 del 10.07.2015.

Nel caso di specie il giudice di secondo grado aveva accolto l'appello del contribuente ed aveva annullato l'avviso fondato sulla revoca dell'agevolazione, ex art. 33 L. n.388/2000 (per l'acquisto di immobili in aree soggette a piani particolareggiati), a causa della rivendita dell'immobile prima del decorso del quinquennio e senza che l'acquirente ne avesse fatto utilizzo a fini edificatori.

I giudici di legittimità evidenziano dunque che non trova applicazione in questi casi l'art. 19 del Dpr n. 131/86, che si riferisce ad ipotesi diverse, quali il caso di avveramento della condizione sospensiva e non già a perdita di benefici.

Vero è che l'indirizzo giurisprudenziale non è univoco.

La Commissione Tributaria Regionale della Toscana, con la sentenza n. 98/17/11 del 22.09.2011, aveva per esempio accolto l'appello dell'Ufficio, affermando che *“il beneficio di cui all'art. 33, comma 3, Legge 388/2000 si applica a condizione che l'utilizzazione edificatoria avvenga ad opera dello stesso soggetto acquirente entro cinque anni dall'acquisto”*.

Il terreno in oggetto, quindi, sia in quel caso che ora nella vicenda all'attenzione della Corte, prima dello scadere del quinquennio, prima della prevista realizzazione edificatoria e comunque prima di aver costruito un edificio significativo dal punto di vista urbanistico, veniva ceduto ad altro soggetto, diverso da quello che aveva chiesto delle sopradette agevolazioni fiscali.

In effetti, a comprova della correttezza della decisione della Suprema Corte, vige il fatto che la norma di legge non richiede che l'utilizzazione edificatoria debba essere realizzata dal primo acquirente, potendo invece essere portata a termine anche da un successivo acquirente.

Se dunque la norma non contempla in alcun modo il soggetto che deve realizzare la condizione di utilizzazione edificatoria, allora la cessione del terreno entro il quinquennio non costituisce di per sé causa di decadenza dal beneficio.

In altri termini, l'agevolazione prevista dall'articolo 33 ha carattere oggettivo, nel senso che a nulla rileva il soggetto che ha effettuato l'edificazione, sia esso l'acquirente iniziale o uno successivo.

Altra considerazione riguarda invece il caso di mancata utilizzazione edificatoria del terreno nel termine assegnato, cioè quando l'utilizzazione edificatoria non avvenga comunque nei cinque anni, a prescindere da se ad opera o meno di soggetto diverso rispetto all'acquirente iniziale.

La norma in esame (articolo 33, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388) dispone infatti chiaramente 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 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”*.

Che l'utilizzazione edificatoria dell'area avvenga entro cinque anni dall'acquisto rappresenta dunque una condizione (risolutiva) di legge per la concessione del particolare trattamento tributario.

Ma questo rappresenta il presupposto oggettivo dell'agevolazione.

Quanto invece al requisito soggettivo, tale condizione, secondo quanto si può ora ricavare dalla sentenza della Corte, può essere comunque realizzata anche da soggetto diverso da colui che ha chiesto l'agevolazione stessa.

Certamente anche tale soluzione potrebbe in realtà essere censurata alla luce del fatto che i rigidi presupposti, normativamente previsti, in base ai quali una specifica agevolazione può essere concessa, non dovrebbero poter essere oggetto di interpretazione estensiva.

I giudici di legittimità però, come visto, chiariscono per i casi del genere non si applica l'art. 19 del D.P.R. n. 131/1986, ai sensi del quale il contribuente che ha chiesto l'agevolazione (e non altri) deve effettuare la comunicazione di eventuale mancata utilizzazione edificatoria, quale "*evento che dà luogo ad ulteriore liquidazione d'imposta*".

Se dunque è vero che il contribuente che ha chiesto l'agevolazione (primo acquirente) non risponde della mancata comunicazione di tale non edificazione, si può in effetti anche concludere che il soggetto che deve realizzare l'obbligazione possa anche essere un altro.

Resta il fatto che, secondo precedente Cassazione (sentenza n. 7438/2009), la disposizione agevolativa è ispirata alla ratio di diminuire per l'acquirente edificatore il primo costo di edificazione connesso all'acquisto dell'area e appare di stretta interpretazione ai sensi dell'art. 14 delle preleggi, potendo dunque essere passibile di incostituzionalità se il predetto beneficio potesse essere ricollegato alla tempestività dell'attività edificatoria di un successivo acquirente.

A prescindere comunque dall'aspetto soggettivo, anche la dottrina più "aperta", anche a prescindere da se, nel frattempo, sia cambiato o meno il soggetto che ha concretamente edificato, non ha mai messo in dubbio che la decadenza debba comunque intervenire nell'ipotesi in cui, decorsi i cinque anni dal primo acquisto, l'edificazione non sia avvenuta.

Se dunque manca il presupposto oggettivo (edificazione entro i 5 anni), comunque l'agevolazione non dovrebbe spettare, ponendosi a quel punto però il problema, ora risolto dalla Corte, di quale sia il termine di decadenza per procedere ad accertamento, laddove la decadenza triennale dell'azione accertativa non decorre, come visto, dalla tempestiva presentazione della denuncia ex art 19 cit., o, addirittura, nell'ipotesi

di omessa o tardiva presentazione, nel termine di cinque anni dalla data in cui la stessa sarebbe dovuta essere presentata, ma dal giorno in cui il proposito del contribuente sia rimasto ineseguito, o sia divenuto ineseguibile.

La conclusione che non vale nel caso di specie l'obbligo di denuncia, ai sensi dell'art. 19 del D.P.R. n. 131/1986, è del resto altresì confermata dal fatto che, a differenza di quanto prescritto, in passato, dall'art. 6, comma 1, del D.L. 11 dicembre 1967, n. 1150, convertito con modificazioni, dalla L. 7 febbraio 1968, n. 26, non esiste una norma specifica che prescrive all'acquirente di denunciare all'ufficio il fatto dell'avvenuto completamento dell'intervento edilizio.

Quanto poi a come possa fare l'Ufficio a monitorare il termine, a ben vedere, l'ufficio tributario nel quale viene registrato l'atto di trasferimento, dopo aver controllato, in sede di prima liquidazione, la sussistenza dei requisiti dichiarati dalle parti, quali risultano dal certificato di destinazione urbanistica, concede, in via provvisoria e sotto condizione, la richiesta agevolazione.

Lo stesso ufficio annota in un registro di memoria delle tasse in sospeso, gli estremi identificativi dell'atto agevolato, per poi procedere ai controlli dopo il decorso di cinque anni dal trasferimento.

Solo a seguito dello scadere di tale termine l'Ufficio potrà allora controllare il rispetto dei presupposti per usufruire dell'agevolazione ed eventualmente richiedere indietro (con applicazione di interessi moratori e sanzioni) quanto indebitamente non versato.

Il contribuente quindi se ritiene davvero di averne diritto dovrebbe:

- stipulare e sottoscrivere, nella sua qualità di attuatore, entro trenta giorni dall'invio telematico dell'atto di trasferimento, la Convenzione con il Comune;
- esternare nell'atto stesso la sua volontà di usufruire dell'agevolazione;
- pagare meno imposte;
- attendere i controlli dell'Ufficio dopo il trascorrere dei cinque anni dalla data di acquisto.

7 marzo 2016

Giovambattista Palumbo