



Direzione Centrale Normativa

Roma, 9 aprile 2014

OGGETTO: *Consulenza giuridica – Uffici dell'Amministrazione finanziaria. Piani urbanistici particolareggiati - Obbligo di denuncia ex art. 19 DPR 26 aprile 1986, n. 131 in caso di mancata utilizzazione edificatoria e/o cessione prima del quinquennio*

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 1 comma 25 della L. n. 244 del 2007, è stato esposto il seguente

QUESITO

La Direzione Provinciale di ..., con nota del ..., ha chiesto di conoscere un parere circa la corretta applicazione della normativa concernente l'eventuale irrogazione di sanzioni per la mancata utilizzazione edificatoria di terreni soggetti a piani particolareggiati nei cinque anni successivi all'acquisto agevolato.

In particolare, la Direzione Provinciale fa riferimento ad una recente direttiva della Direzione Regionale di ..., allegata in copia alla richiesta di parere, che sembra fornire un'interpretazione secondo la quale, nell'ipotesi di decadenza del contribuente per la mera mancata edificazione nel quinquennio successivo all'acquisto, al contribuente stesso non dovrebbe essere irrogata alcuna sanzione e gli uffici periferici dovrebbero limitarsi a recuperare, con apposito atto, la differenza di imposta e gli interessi.

La sanzione per la mancata comunicazione all'ufficio di eventi sopravvenuti che incidano sulla tassazione dell'atto, di cui all'articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, risulterebbe invece applicabile nel solo caso in cui il contribuente avesse a sua volta alienato il bene agevolato prima dello spirare del quinquennio.

Atteso quanto sopra, la Direzione Provinciale ha chiesto di sapere quale sia la condotta più idonea da tenere in situazioni come quella sopra delineata, al fine di orientare il comportamento delle diverse strutture interessate in fase di applicazione delle disposizioni citate, per garantire l'uniformità di trattamento delle posizioni fiscali dei contribuenti sul territorio regionale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA

Detta Direzione Provinciale ritiene, diversamente dalle richiamate istruzioni fornite dalla Direzione Regionale, che, nel caso di rivendita nel quinquennio dell'area inedita, nessun obbligo di denuncia ex articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131 dovrebbe incombere a carico del contribuente, in quanto l'Amministrazione Finanziaria, con la registrazione dell'atto di alienazione dell'area, viene a conoscenza dell'evento che determina la decadenza della condizione cui l'agevolazione è subordinata. A tal proposito, la Direzione Provinciale rammenta il divieto normativo, reiterato anche con il recentissimo decreto legge 13 maggio 2011, n. 70, di chiedere documenti ed informazioni già in possesso dell'Ufficio o di cui l'Ufficio abbia comunque conoscenza certa e documentata.

A parere della stessa Direzione Provinciale, nel caso di mancata edificazione dell'area nel quinquennio successivo all'acquisto dell'area sorgerebbe l'obbligo di denuncia, ai sensi del già richiamato articolo 19 del decreto n. 131 del 1986, con la conseguente applicazione della sanzione amministrativa comminata per l'omissione della denuncia, dal 120% al 240% dell'imposta dovuta.

Infine, sempre secondo la Direzione Provinciale, si dovrebbe applicare, in entrambi i casi, la sanzione per tardivo pagamento, nella misura del 30% dell'imposta dovuta, prevista dall'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, il quale recita al secondo comma: "Fuori dei casi di tributi iscritti a ruolo, la sanzione prevista dal comma 1 si applica altresì in ogni ipotesi di mancato pagamento di un tributo o di una sua frazione nel termine previsto".

La Direzione Provinciale, infatti, ritiene che la perdita dell'agevolazione farebbe tornare la situazione dei versamenti al momento iniziale ripristinando l'obbligo di versamento totale (senza agevolazione) ex tunc.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La questione posta all'attenzione della scrivente concerne l'eventuale irrogazione di sanzioni nelle seguenti ipotesi di decadenza dal regime fiscale agevolato dei piani urbanistici particolareggiati:

- 1) mancata utilizzazione edificatoria dei terreni nei cinque anni successivi alla registrazione dell'atto di acquisto;
- 2) alienazione dell'immobile prima del termine quinquennale.

La norma di riferimento è l'art. 1, comma 25 della Legge 24 dicembre 2007, n. 244 (modificato dall'art. 2, comma 23, del D.L. 29 dicembre 2010, n. 225, convertito con modificazioni, dalla Legge 22 febbraio 2011, n. 10 e dall'art. 6, comma 6, del D.L. 31 agosto 2013, n. 102, convertito con modificazioni, dalla Legge 28 ottobre 2013, n. 124) che ha inserito all'art. 1 della Tariffa, parte I, del DPR 26 aprile 1986, n. 131 un regime fiscale agevolato in base al quale il trasferimento di immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati diretti all'attuazione di programmi di edilizia residenziale, comunque denominati, sono assoggettati all'imposta di registro dell'1 per cento a condizione che l'intervento cui è finalizzato il trasferimento sia completato entro cinque anni (termine prorogato di ulteriori sei anni, quindi per un totale di undici anni, dall'art. 6, comma 6, del D.L. n.102 del 2013, convertito nella L. n. 124/2013).

Pertanto, poiché tale regime agevolato prevede una condizione (completamento della costruzione di edificio residenziale) e un termine (undici anni dall'acquisto) entro il quale il soggetto deve completare la costruzione ne deriva che costituiscono ipotesi di decadenza dal predetto regime sia l'alienazione dell'immobile prima dell'ultimazione sia la mancata edificazione nel termine di undici anni.

Con riferimento all'ipotesi di decadenza per decorso del termine (punto 1) occorre tenere presente che l'Ufficio territoriale effettua, con l'ausilio della procedura Campione Unico in cui vanno iscritti gli atti che fruiscono di agevolazioni, un'attività di controllo per appurare il completamento edificatorio; nessun obbligo di denuncia ex art. 19 del DPR n. 131 del 1986 può, quindi, essere imposto al contribuente che, pur avendo acquistato con aliquota agevolata, non completi l'edificazione nel termine di undici anni.

Altra ipotesi di decadenza dal beneficio in esame è quella in cui il contribuente trasferisce l'immobile prima di completare l'edificazione negli undici anni previsti (punto 2). In tal caso, la presentazione dell'atto di trasferimento dell'immobile per la registrazione ad un Ufficio territoriale, consente all'Amministrazione finanziaria di venire a conoscenza dell'evento che determina la decadenza dall'agevolazione; anche in questa ipotesi, quindi, nessun obbligo di denuncia ex art. 19 del DPR n. 131/1986 può essere imposto al contribuente.

In entrambe le ipotesi di decadenza dall'agevolazione l'Ufficio deve quindi liquidare l'imposta complementare (risultante dalla differenza fra l'aliquota ordinaria e quella agevolata già a suo tempo versata dal contribuente) con applicazione degli interessi di mora (Legge n. 29 del 1961) a far data dalla registrazione dell'atto di acquisto del terreno edificabile inserito in piano urbanistico particolareggiato.

Con riferimento all'eventuale applicazione di sanzioni ne consegue che, avendo escluso per entrambe le descritte ipotesi di decadenza l'obbligo di presentazione della denuncia prevista dall'art. 19 del DPR n. 131/1986, non trova

applicazione la relativa sanzione amministrativa di cui all'art. 69 dello stesso decreto.

In ordine all'individuazione del termine di decadenza entro cui l'Amministrazione finanziaria deve svolgere l'attività di accertamento occorre far riferimento all'art. 76, comma 2, lettera a) del DPR 26 aprile 1986, n. 131. Quindi, l'Ufficio finanziario notifica l'avviso di liquidazione entro tre anni:

- 1) dal decorso del termine di undici anni dall'acquisto senza che il contribuente abbia soddisfatto la condizione di ultimare l'edificazione di unità abitative;
- 2) dalla registrazione dell'atto di trasferimento dell'immobile.

Si rappresenta, infine, che la misura agevolativa di cui sopra concerne gli atti stipulati fino al 31 dicembre 2013 in quanto per effetto dell'art. 10, comma 4, del D.Lgs 14 marzo 2011, n. 23, risulta soppressa dal 1° gennaio 2014 insieme a *"tutte le esenzioni ed agevolazioni tributarie"*, ancorché previste da leggi speciali.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE