

AGEVOLAZIONI

Per i Piani Particolareggiati nessuna sanzione per la mancata comunicazione

di **Leonardo Pietrobon**

Potrebbe sembrare un chiarimento per il passato, in realtà quello contenuto nella [RM 37/E/2014](#), riguardante i **piani particolareggiati**, è una **precisazione sul regime sanzionatorio** rivolta prevalentemente (anche) al futuro.

Come noto, l'art. 1 della Tariffa parte I, DPR n. 131/86 prevede(va) l'applicazione dell'imposta di registro nella misura dell'1% per i **trasferimenti di immobili situati in piani urbanistici particolareggiati (c.d. PUP) diretti all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale** comunque denominati.

Naturalmente, tale agevolazione ha trovato applicazione per i **soli trasferimenti immobiliari che si sono conclusi alla data del 31/12/2013**, essendo poi venuta meno per effetto delle modifiche introdotte dall'articolo 10 D.Lgs. n. 23/2011, con il quale è stata modificata l'imposizione dei trasferimenti immobiliari, eliminando tutte le esenzioni e le agevolazioni tributarie, anche se previste in leggi speciali. Di conseguenza, oggi, **ai trasferimenti aventi ad oggetto immobili situati in zone comprese in PUP non e? piu? applicabile l'agevolazione** in esame.

Da un punto di vista operativo, la fruizione della citata agevolazione **si "consolida" a condizione che entro 11 anni dal trasferimento**, con il quale è stata chiesta l'applicazione dell'imposta di registro nella misura dell'1%, **si realizzi l'utilizzazione edificatoria** dell'area.

Il termine per l'edificazione, stabilito dalla norma, originariamente fissato in 5 anni, e? stato piu? volte prorogato nel corso del tempo, dapprima ad opera dell'articolo 2, comma 23, D.L. n. 225/2010, che lo ha aumentato di 3 anni portandolo a 8 anni e successivamente ad opera dell'articolo 6, comma 6, D.L. n. 102/2013, che lo ha prorogato di ulteriori 3 anni, portandolo a 11 anni.

Rispetto a tale condizione, con riferimento al **termine per l'edificazione**, l'Agenzia delle Entrate, con la [CM n.11/E/2002](#), ha chiarito che **per aversi utilizzazione edificatoria non e? sufficiente l'inizio solo formale dei lavori di costruzione** entro il termine stabilito dal trasferimento. In particolare, l'Agenzia ha chiarito che e? indispensabile che **l'opera "sia iniziata ed esista un edificio significativo dal punto di vista urbanistico, cioe? sia stato eseguito il**

rustico comprensivo delle mura perimetrali delle singole unità? e sia stata completata la copertura". Ancora secondo quanto stabilito dalla stessa Agenzia, **nel caso di trasferimento di un fabbricato**, affinché sia realizzata l'utilizzazione edificatoria dell'area, è necessario che questo sia **demolito e integralmente ricostruito**.

Dal punto di vista sanzionatorio, come accennato, lo stesso trova applicazione nel caso in cui:

1. **non si realizzi l'utilizzazione edificatoria dell'area entro 11 anni** dalla registrazione dell'atto di acquisto;
2. **si ponga in essere un ulteriore trasferimento dell'immobile** (a titolo oneroso o gratuito), e quindi non sia il "primo acquirente" a porre in essere l'edificazione dell'area.

Con riferimento alla decadenza dall'agevolazione, l'Agenzia delle Entrate, con la RM 37/E/2014, ha precisato che **non sussiste alcun obbligo di denuncia ex art. 19, DPR n. 131/86** che prevede la comunicazione all'Ufficio, entro 20 giorni, del "verificarsi di eventi che ... diano luogo ad ulteriore liquidazione di imposta ...", **pena l'applicazione della sanzione ex art. 69, DPR n. 131/86 dal 120% al 240% dell'imposta dovuta**. In altri termini, nel caso in cui si verifichi una delle due condizioni di decadenza di cui sopra, a parere dell'Agenzia il soggetto **beneficiario dell'agevolazione non deve porre in essere alcuna comunicazione** all'Amministrazione finanziaria stessa, in quanto il verificarsi di un'ipotesi di decadenza è rilevabile direttamente dall'Amministrazione finanziaria senza necessità di denuncia da parte del contribuente.

In particolare, in caso di:

- trasferimento dell'immobile prima del completamento dell'intervento entro gli 11 anni previsti a seguito della registrazione dell'atto l'Ufficio viene a conoscenza dell'intervenuta cessione, procedendo alla registrazione del secondo atto di compravendita;
- decorso del termine di 11 anni senza utilizzazione edificatoria dell'area, l'Ufficio, avvalendosi della procedura "Campione Unico", in cui sono iscritti gli atti che fruiscono di agevolazioni, esegue "un'attività di controllo per appurare il completamento edificatorio".

Alla luce di quanto sopra, l'Agenzia precisa che **in caso di decadenza** dall'agevolazione in esame, l'Ufficio deve:

- **liquidare l'imposta complementare**, determinata dalla differenza tra l'aliquota ordinaria e l'aliquota agevolata;
- **applicare gli interessi di mora** dalla data di registrazione dell'atto di acquisto dell'immobile inserito nel piano urbanistico particolareggiato;
- **non applicare la predetta sanzione** (dal 120% al 240% dell'imposta dovuta) applicabile in caso di omessa presentazione delle denuncia prevista dal citato art. 19 DPR

131/1986.

Ancora in tema di attività accertativa da parte dell'Agenzia delle entrate, lo stesso documento di prassi, ricorda correttamente che **il termine per l'attività di recupero** della maggiore imposte dovuta è stabilito **dall'articolo 76, comma 2 lett. a) del DPR 131/1986**, secondo cui l'Ufficio **deve notificare l'avviso di liquidazione entro 3 anni**:

- dal decorso del termine di 11 anni dall'acquisto senza che sia stata ultimata l'edificazione dell'unità immobiliare;
- dalla registrazione dell'atto di trasferimento dell'immobile.

In conclusione, si può concludere che avendo l'Amministrazione finanziaria tutti gli strumenti necessari per stabilire e verificare la spettanza di un'agevolazione come quella in commento, spetta agli stessi uffici competenti stabilire che è decaduto dall'agevolazione e non certo al contribuente comunicare tale condizione, al solo fine di evitare l'applicazione della sanzione pecuniaria nelle misure di cui sopra.