

A cura di Victor Di Maria: La mancata edificazione nei cinque anni comporta la perdita dei benefici fiscali di Giovambattista Palombo.

La circostanza va denunciata all'ufficio entro venti giorni dal compimento del quinquennio



Ai fini del mantenimento delle agevolazioni fiscali per l'imposta di registro dovuta in dipendenza dell'acquisto di beni immobili inseriti in piani urbanistici particolareggiati (articolo 33, comma 3, legge 388/2000), è rilevante o meno che il soggetto ponga tempestivamente in essere l'edificazione? E l'edificazione, dopo lo scadere dei cinque anni, deve essere completata o solo cominciata? Per rispondere a tali quesiti, immaginiamo il seguente caso operativo.

L'ufficio contesta al contribuente la decadenza dall'agevolazione relativa all'acquisto, in data 1° gennaio 2001, di un terreno edificabile sito in un piano particolareggiato.

La società richiede e applica le agevolazioni fiscali previste dalla legge 388/2000 (imposta di registro all'1% e imposte ipotecarie e catastali in misura fissa).

Su tale terreno viene quindi rilasciata dal Comune la concessione edilizia per la realizzazione di varie unità immobiliari.

In data 1/1/2005, prima cioè dello scadere del quinquennio, prima della prevista realizzazione edificatoria e comunque prima di aver costruito un edificio significativo dal punto di vista urbanistico (cioè un rustico comprensivo delle mura perimetrali delle singole unità immobiliari e con copertura completata), il terreno viene però ceduto ad altro soggetto.

Peraltro, anche al 1° gennaio 2006, cioè al compimento del quinquennio, l'intervento edilizio (da parte del successivo acquirente) non è stato ancora (del tutto) realizzato.

In un tale contesto, il recupero da parte dell'ufficio appare dovuto e incontestabile (si veda, la risoluzione 40/2005, in risposta a un quesito proposto da un notaio, secondo la quale l'ipotesi decadenziale si concreta quando il soggetto agevolato, primo acquirente, anziché procedere all'edificazione dell'area, ceda parte o tutto il terreno ineditato a un altro soggetto, secondo acquirente, nel corso del quinquennio decorrente dalla data di acquisto).

Priva di fondamento sarà, in particolare, l'eccezione in base alla quale la norma di legge non richiederebbe che l'utilizzazione edificatoria debba essere realizzata dal primo acquirente, potendo invece essere portata a termine anche da un successivo acquirente.

La norma richiamata (articolo 33, comma 3, legge 388/2000) 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 dal trasferimento rappresenta dunque una condizione (risolutiva) di legge per la concessione del particolare trattamento tributario; come peraltro, anche a logica, è naturale che tale condizione debba essere realizzata non da un *quisque de populo*, ma da chi ha chiesto l'agevolazione e soprattutto ne usufruisce (non si può infatti ritenere possibile demandare a un terzo l'avveramento o meno della condizione che consente la spettanza dell'agevolazione).

Certamente, del resto, i presupposti previsti dalla legge per usufruire di un'agevolazione fiscale non possono essere oggetto di interpretazione estensiva.

Per tornare al caso ipotizzato, anche la dottrina più "aperta", anche a prescindere dal fatto 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.

Nel caso proposto, dunque, mancherebbe sia il presupposto soggettivo (richiedente l'agevolazione diverso dall'attuatore dell'edificazione oggetto dell'agevolazione stessa), sia, soprattutto, quello oggettivo (edificazione entro i cinque anni).

Se del resto interpretazione del concetto di compiuta edificazione vi deve essere, questa deve essere almeno conforme alle correlate norme di legge, laddove, perché si integri l'ipotesi di utilizzazione edificatoria dell'area, non è sufficiente che i lavori siano stati solo iniziati, ma, come ribadito dall'articolo 2645-*bis*, comma 6, del Codice civile, occorre invece che esista (almeno) un edificio significativo dal punto di vista urbanistico, cioè che *"sia stato eseguito un rustico comprensivo delle mura perimetrali delle singole unità e sia stata completata la copertura"*.

Infine un'ultima considerazione (e un ulteriore quesito). In tali circostanze (cioè in caso di mancata utilizzazione edificatoria nel termine dei cinque anni), il contribuente è obbligato o meno a effettuare una comunicazione all'ufficio?

Indubbiamente sì.

Infatti, se è vero che non esiste una norma specifica che prescrive all'acquirente di denunciare all'ufficio il fatto dell'avvenuto completamento dell'intervento edilizio, tuttavia esiste l'obbligo di denuncia - ai sensi dell'articolo 19 del Dpr 131/1986 - del fatto negativo della mancata o completa edificazione nei termini, quale *"evento che dà luogo ad ulteriore liquidazione d'imposta"*.

Tale obbligo sussiste, in particolare, in relazione a quegli eventi che non constano all'ufficio da dati in suo possesso.

Conseguentemente, il fatto della mancata edificazione nel quinquennio, non risultando all'ufficio altrimenti che dalla dichiarazione del contribuente, ex articolo 19 citato, deve costituire oggetto di denuncia entro venti giorni dal compimento del quinquennio.