

**Risposta n. 311**

**OGGETTO:** agevolazione relativa ai 'piani urbanistici particolareggiati'

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

**QUESITO**

L'interpellante, residente all'estero, fa presente di essere comproprietaria di un terreno edificabile sito in X (Comune di y), acquistato, con il signor Tizio, per la quota del 50 per cento ciascuno, con atto di compravendita regolarmente registrato a z in data 31 luglio 2013.

Il terreno, situato in un'area rientrante nei cd. 'piani urbanistici particolareggiati', è stato acquistato con l'applicazione dell'aliquota agevolata dell'1 per cento, prevista dall'articolo 1, ultimo comma, della Tariffa, Parte Prima, allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, ai fini dell'imposta di registro e con l'applicazione delle imposte ipotecaria e catastale, rispettivamente nella misura del 3 per cento e del 1 per cento, ai sensi del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347.

L'istante fa presente che sia lei che l'altro comproprietario non sono nelle condizioni di terminare la costruzione entro il termine previsto dalle norme e di dover mettere in vendita il predetto l'immobile.

Premesso quanto sopra, l'istante chiede se sia possibile ottenere la riliquidazione delle imposte di registro, catastale ed ipotecarie relative al predetto atto, in relazione alla propria quota di proprietà.

Quanto al comproprietario del terreno, riferisce che, per il momento, lo stesso non intende richiedere la suddetta riliquidazione delle imposte.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante non prospetta alcuna soluzione.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'articolo 1, della Tariffa, Parte I allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (Testo unico dell'imposta di registro, di seguito TUR), nel testo vigente *ratione temporis*, all'ultimo comma, introdotto dall'articolo 1, comma 25, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, disponeva che *"Se il trasferimento ha per oggetto immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati diretti all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale comunque denominati, a condizione che l'intervento cui è finalizzato il trasferimento venga completato entro cinque anni dalla stipula dell'atto (...) 1%"*. Trovava, dunque, applicazione l'imposta di registro con l'aliquota dell'1 per cento.

Con il citato articolo 1, commi da 25 a 28, della legge n. 244 del 2007, è stata ridisciplinata la tassazione dei trasferimenti di immobili compresi nei cosiddetti 'piani urbanistici particolareggiati', prevedendo l'introduzione della fattispecie all'interno dei testi normativi di riferimento per quanto riguarda l'imposta di registro (d.P.R. n. 131 del 1986) e le imposte ipotecaria e catastale (d.lgs. n.347 del 1990).

In relazione all'imposta di registro, l'aliquota dell'1 per cento si applicava a condizione che l'intervento, cui era finalizzato il trasferimento, venisse completato entro cinque anni dalla stipula dell'atto.

Il citato termine è stato, successivamente, modificato, in tre e poi in sei anni, rispettivamente dall'articolo 2 del decreto-legge 29 dicembre 2010, n. 225 (convertito nella legge 26 febbraio 2011, n. 10) e dall'articolo 6, comma 6, del decreto-legge 31 agosto 2013 n. 102 (convertito nella legge n. 124 del 2013).

Si rammenta che la misura di favore riguardava gli atti stipulati fino al 31 dicembre 2013, in quanto l'agevolazione è stata soppressa, a decorrere dal 1° gennaio 2014, dall'articolo 10, comma 4, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23 che ha soppresso le esenzioni e le agevolazioni tributarie, anche se previste in leggi speciali, relative agli atti soggetti ad imposta di registro (cfr. circolare 21 febbraio 2014, n. 2/E).

Come chiarito dalla risoluzione del 9 aprile 2014 n. 37/E, 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 regime agevolato in parola 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, in particolare, 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 TUR può, quindi, essere imposto al contribuente che, pur avendo acquistato con aliquota agevolata, non completi l'edificazione nel termine di undici anni.

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'articolo 19 sopracitato, non trova applicazione la relativa sanzione amministrativa di cui al successivo articolo 69 dello stesso decreto.

Dunque, nel caso in cui la costruzione non sia stata ultimata (o l'immobile sia venduto) entro il termine di undici anni previsto dalle citate norme, dalla stipula dell'atto, si incorre nella decadenza e l'imposta di registro è dovuta con l'aliquota ordinaria, detratta quella versata con l'aliquota agevolata, oltre agli interessi di mora e non si applicano sanzioni.

Nella fattispecie in esame, l'istante, acquirente nel 2013, in comproprietà con il Signor Tizio, dell'immobile oggetto del beneficio in esame, il termine per il completamento dell'edificazione scade nel 2024. L'interpellante, tuttavia, intende chiedere, per la propria quota di proprietà, la riliquidazione delle imposte nella misura ordinaria in relazione all'atto di acquisto agevolato, ritenendo di non poter rispettare l'obbligo di completare la costruzione prima della scadenza del termine.

Come sopra esposto, si osserva che la disposizione agevolativa subordina il beneficio alla condizione che l'intervento, cui è finalizzato il trasferimento, venga completato entro un determinato termine dalla stipula dell'atto. Dunque, la condizione risulta rispettata con la completa realizzazione dell'edificazione (cfr. Cassazione sentenza 14 febbraio 2008, n. 3536). Detta edificazione costituisce un fatto, ossia un elemento oggettivo, per il quale non si ritiene possibile ipotizzare una decadenza parziale dall'agevolazione, ovvero una rinuncia alla stessa, da parte di uno solo dei beneficiari comproprietari.

Pertanto, si ritiene che non sia possibile rinunciare *pro quota* al beneficio e richiedere la riliquidazione delle imposte dovute per l'atto di acquisto, da parte di uno solo dei soggetti beneficiari del trattamento di favore.

Tuttavia, qualora entrambi i beneficiari, ritenendo di trovarsi nelle condizioni di non poter completare l'edificazione e quindi di non poter ottemperare all'obbligo assunto nell'atto di acquisto del terreno, concordino nel voler rinunciare al beneficio, si ritiene che gli stessi possano far rettificare l'atto di acquisto agevolato, con un nuovo

atto integrativo in cui dichiarano di non poter assumere l'obbligo di completare la costruzione dell'immobile. Il suddetto atto, redatto secondo le medesime formalità giuridiche del precedente, presentato all'ufficio per la registrazione, consentirebbe di procedere alla riliquidazione delle imposte dovute nella misura ordinaria. In tal caso, i contribuenti saranno tenuti al versamento della differenza tra l'imposta pagata nella misura agevolata e quella dovuta, oltre al pagamento degli interessi.

**IL DIRETTORE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**