Ordinanza del 28/04/2021 n. 11163 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

IRPEF - Plusvalenza - Terreni soggetti a tassazione - Aree edificabili - Terreni vincolati - Esclusione - Ipotesi.

Massima:

In tema di tassazione dei redditi della plusvalenza derivante da cessione di aree edificabili, non sono soggette a tassazioni le cessioni di terreni vincolati a scopi pubblicistici che comportino l'edificazione solo da parte di un soggetto determinato e legittimato ad acquisire l'area attraverso l'esproprio al fine di assicurare la fruizione pubblica degli spazi, mentre invece sussiste la tassazione quando si tratti di terreni destinati all'edificazione ad opera di soggetti privati o enti diversi dall'amministrazione, e ciò in quanto in tali casi l'area esprime una pur limitata vocazione edificatoria.

Massima redatta a cura del CeR.D.E.F.

Testo:

Rilevato che:

1. G.Z, unitamente agli altri comproprietari, vendette alla società unica a partecipazione totalitaria del Comune di xxxxxx la proprietà del terreno, sito in xxxxxxx, al prezzo complessivo convenuto di euro 247.899,31.

Con avviso di accertamento l'Agenzia delle entrate accertò ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. b), del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 una plusvalenza, non dichiarata, di euro 49.575,00 ai fini Irpef per l'anno d'imposta 2002.

2. L'avviso di accertamento venne impugnato dalla contribuente davanti alla Commissione tributaria provinciale di Roma che, accogliendo parzialmente il ricorso, precisò che «la plusvalenza doveva applicarsi in base a quanto disposto dall'art. 82, comma 1, TUIR n. 917/86 sul maggior valore accertato e sul prezzo percepito», ritenendo che la plusvalenza dovesse essere determinata in relazione al corrispettivo effettivamente percepito piuttosto che in relazione al valore del bene accertato ai fini dell'imposta di registro (euro 298.017,00).

3. Avverso tale pronuncia, G. Z. propose appello alla Commissione tributaria regionale del Lazio che, confermando la sentenza di primo grado, lo rigettò.

In particolare, i giudici di secondo grado, dopo avere disatteso l'eccezione di difetto di motivazione dell'atto impositivo, sul rilievo che era stata indicata la destinazione del terreno quale risultante dalla variante generale al P.R.G. adottata con delibera consiliare n. 126 del 3 luglio 2000 e che era stato riportato il contenuto essenziale della nota inviata il 28 maggio 2009 dall'Unità di Pianificazione dell'Urbanistica del Comune di x, ritenne infondato il motivo di appello con il quale la contribuente aveva contestato la sussistenza dei presupposti per l'applicabilità dell'art. 81 (ora 67) del t.u.i.r., aderendo alla tesi sostenuta dall'Amministrazione finanziaria secondo cui, pur ricadendo l'area in zona "F", non potesse escludersi l'utilizzazione edificatoria dello stesso terreno. Infine, escluse l'efficacia del giudicato esterno, invocato dalla contribuente, derivante dalla sentenza n. 247/2010 della C.T.P. di x, la quale, pronunciando nell'ambito del giudizio avente ad oggetto l'impugnazione proposta da altro comproprietario, aveva affermato che l'area oggetto della vendita non aveva natura edificatoria.

4. Avverso tale sentenza ricorre per cassazione Giovanna Zavatti, con tre motivi. L'Agenzia delle entrate ha depositato atto di costituzione al solo fine dell'eventuale partecipazione all'udienza di discussione, ai sensi dell'art. 370, primo comma, cod. proc. civ.

In prossimità dell'adunanza camerale la contribuente ha depositato memoria ex art. 380 bis 1. cod. proc. civ. e nota di deposito documenti.

Considerato che:

1. Con il primo motivo rubricato: Violazione dell'art. 42 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 e 7 l. 27 luglio 2000, n. 212, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., omesso esame di un fatto decisivo (art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ.) la ricorrente censura la decisione impugnata nella parte in cui ha escluso la nullità dell'avviso di accertamento per omessa allegazione della nota del Comune di X, nello stesso richiamata, con cui l'Amministrazione aveva dichiarato che alla data dell'atto di cessione l'area oggetto di compravendita aveva una destinazione edificatoria pari alla superficie della particella.

Assume, in particolare, che nell'avviso di accertamento l'Agenzia delle entrate aveva ritenuto che l'area oggetto di compravendita cui faceva riferimento il Comune nella suddetta nota era considerata edificabile, non perché le aree poste in zona "F" fossero tali, ma perché, essendo nella specie intervenuta una convenzione con il Comune, quest'ultima consentiva, a norma dell'art. 81, comma 1, lett. a), del t.u.i.r. di considerare come edificabile anche un'area in zona "F". Poiché proponendo il ricorso aveva dimostrato che la convenzione con il Comune riguardava esclusivamente l'uso agricolo dell'area, l'Ufficio aveva ripiegato sulla tesi dell'applicabilità della lett. b) dello stesso art. 81. Tale modifica, ad avviso della ricorrente, non era consentita e comunque era priva di motivazione, perché era mancata la produzione della lettera del Comune in allegato all'avviso di accertamento.

Diversamente da quanto sostenuto dalla C.T.R., nell'avviso di accertamento non era stato riprodotto il contenuto essenziale della comunicazione del Comune, dal momento che nella

comunicazione l'edificabilità dell'area era prevista esclusivamente per la realizzazione di «opere pubbliche», con la precisazione che «gli interventi in tale zona potevano essere attuati esclusivamente dal Comune e dagli enti istituzionalmente competenti».

1.1. La censura è inammissibile.

1.2. Nel regime introdotto dall'art. 7 della legge n. 212 del 2000, «l'obbligo di motivazione degli atti tributari può essere adempiuto anche per relationem, ovverosia mediante il riferimento ad elementi di fatto risultanti da altri atti o documenti, che siano collegati all'atto notificato, quando lo stesso ne riproduca il contenuto essenziale, cioè l'insieme di quelle parti (oggetto, contenuto e destinatari) dell'atto o del documento necessarie e sufficienti per sostenere il contenuto del provvedimento adottato, la cui indicazione consente al contribuente - ed al giudice in sede di eventuale sindacato giurisdizionale - di individuare i luoghi specifici dell'atto richiamato nei quali risiedono le parti del discorso che formano gli elementi della motivazione del provvedimento» (Cass., sez. 6-5, 15/04/2013, n. 9032; Cass., sez. 6-5, 11/04/2017, n. 9323; Cass., sez. 5, 23/02/2018, n. 4396).

1.3. La sentenza impugnata, nel rigettare l'eccezione ha affermato: «nell'avviso di accertamento era indicata la destinazione del terreno ("sottozona F1 7" impianti di raccolta e trattamento di rifiuti) quale risultante dalla variante generale al P.R.G. adottata con delibera consiliare n. 126 del 3 luglio 2000, ma l'Ufficio ha nell'avviso di accertamento richiamato altresì la nota inviata il 28 maggio 2009 dall'Unità di Pianificazione dell'Urbanistica del Comune di Forlì, in risposta alla richiesta dell'Ufficio stesso, dalla quale si evinceva, come l'Ufficio stesso ha riferito, che il terreno in questione prevedeva - alla data del 4.10.2002 - un utilizzo edificatorio ... e che la superficie della particella n. 369 avente vocazione edificatoria è pari alla superficie della medesima particella. Il fatto che tale comunicazione non sia stata concretamente allegata all'avviso di accertamento, circostanza riconosciuta dalla stessa Agenzia delle entrate, non comporta, ad avviso del Collegio, alcun vizio di motivazione, poiché dell'atto stesso ne è stato riportato il contenuto essenziale, cioè la dichiarazione dell'ente locale circa la vocazione edificatoria del terreno....

Nell'atto di accertamento l'Ufficio ha sostenuto che la destinazione urbanistica era tale da non escludere la vocazione edificatoria, ritenendo la fattispecie ricadente nel disposto dell'art. 81 (ora art. 67) del TUIR, che all'ultimo periodo del comma 1, lett. b) stabilisce che sono in ogni caso imponibili le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici. L'ufficio ha pertanto reso conto del percorso logico che ha fatto ritenere essersi verificata una plusvalenza assoggettabile ad imposta sul reddito delle persone fisiche».

Così argomentando, i giudici regionali si sono uniformati al principio di diritto sopra richiamato.

La doglianza, peraltro, laddove si prospetta un vizio ex art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., assumendo che l'Amministrazione avrebbe operato una modifica della motivazione nel corso del giudizio e che l'avviso di accertamento non riporterebbe il contenuto essenziale della comunicazione del Comune, non risulta autosufficiente, non avendo la ricorrente riprodotto nel

ricorso l'atto impositivo per consentire a questa Corte la diretta conoscenza dello stesso e la esatta valutazione della censura rivolta alla sentenza.

2. Con il secondo motivo, deduce la violazione dell'art. 2909 cod. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, nn. 3 e 4, cod. proc. civ., per avere i giudici regionali escluso l'efficacia espansiva del giudicato esterno, invocata dalla contribuente, derivante dalla sentenza pronunciata nei confronti di altro comproprietario del medesimo terreno oggetto di compravendita.

Sostiene che i giudici di appello, non distinguendo tra «soggetto» e «parte contrattuale», hanno omesso di considerare che nel contratto di compravendita si hanno solo due parti, il venditore ed il compratore, e che ogni parte può essere composta da più soggetti venditori o acquirenti. Partendo da tale distinzione, la C.T.R. non avrebbe potuto affermare che la sentenza emessa dalla C.T.P. di Forlì, passata in cosa giudicata, nei confronti dell'altro comproprietario (dell'unico immobile), in quanto emessa nei confronti di un'altra persona, non riguardava lo stesso rapporto. Di conseguenza, l'accertamento giudiziale circa la natura non edificatoria dell'area oggetto di compravendita intervenuto nei confronti di uno dei comproprietari doveva necessariamente fare stato nei confronti degli altri comproprietari in ordine all'edificabilità dell'area, al fine di evitare una contrastante valutazione.

2.1. La censura è infondata e va rigettata.

2.2. La ricorrente ha invocato l'efficacia in questo giudizio del giudicato esterno della sentenza della Commissione tributaria provinciale di Forlì n. 247/2010 che, nell'ambito del giudizio tra l'Agenzia delle entrate ed altro comproprietario del medesimo terreno ceduto con l'atto del 4 ottobre 2002, ha accertato la natura non edificatoria dell'area oggetto di compravendita.

Con la memoria depositata ha, inoltre, fatto presente che sono intervenute altre pronunce (sentenze 7009/14 e 314/26/13 del 15 novembre 2013), emesse dalla C.T.R. di Roma nei confronti degli altri comproprietari, Stefano Zavatti e Franca Zavatti, anch'esse passate in giudicato.

2.3. La parte che eccepisce il giudicato esterno ha l'onere di provarlo producendo la sentenza corredata della idonea certificazione ex art. 124 disp. att. cod. proc. civ., non potendosi attribuire alla mera non contestazione del giudicato il significato di ammissione della definitività della decisione (Cass., sez. 6-1, 1/03/2018, n. 4803).

Nel processo tributario, in mancanza di una previsione specifica sulla certificazione del passaggio in giudicato della sentenza, va applicato per analogia legis, secondo la previsione dell'art. 1, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992, l'art. 124 disp. att. c.p.c., sicché è necessario che il segretario della commissione tributaria, provinciale o regionale, certifichi, in calce alla copia della sentenza contenente la relazione della notificazione alla controparte o alla copia della sentenza non notificata, che nei termini di legge non è stata proposta impugnazione (Cass., sez. 5, 7/02/2019, n. 3621; Cass., sez. 5, 21/10/2015, n. 21366).

Pur avendo la ricorrente avanzato richiesta di attestazione del passaggio in giudicato di entrambe le decisioni indicate nella memoria, come si evince dalla e-mail del 30 novembre 2020 depositata, l'istanza non è stata riscontrata dalla segreteria della Commissione tributaria

regionale e, pertanto, le sentenze non risultano munite della certificazione ex art. 124 disp. att. cod. proc. civ.

2.4. In ogni caso, come ripetutamente affermato da questa Corte (Cass., sez. L, 25/06/2018, n. 16688; Cass., sez. 5, 6/03/2013, n. 5515; Cass., sez. 5, 12/01/2011, n. 591), l'autorità del giudicato sostanziale opera soltanto entro i rigorosi limiti degli elementi costitutivi dell'azione e presuppone l'identità, oltre che del petítum e della causa petendí, anche delle parti dei giudizi.

Nella specie, seppure le decisioni sui ricorsi proposti dagli altri comproprietari avverso gli atti impositivi notificati per la maggior Irpef per l'anno 2002 presentano questioni di fatto e di diritto comuni a quelle di cui si discute nel presente giudizio, ad esse non può attribuirsi il valore vincolante proprio del giudicato perché non vi è identità dei soggetti.

E questo perché, vertendosi in accertamento ai fini dell'Irpef, manca, a differenza di quanto avviene per l'INVIM e per l'imposta di registro, il vincolo di solidarietà tra i contribuenti-comproprietari, ciascuno dei quali è tenuto solo per la propria parte, secondo la struttura delle obbligazioni divisibili di cui all'art. 1314 cod. civ., pur nell'identità dell'oggettivo presupposto impositivo, e non è, di conseguenza, applicabile l'art. 1306, secondo comma, cod. civ., che consente ai condebitori in solido di opporre al creditore il giudicato intervenuto nel giudizio tra questi e un altro condebitore solidale.

Ne discende che l'invocato giudicato non può estendere i propri effetti in questo giudizio (Cass., sez. 5, 19/05/2017, n. 12668; Cass., sez. 5, 22/05/2019, n. 13772; Cass., sez. 5, 15/07/2020, n. 15026).

3. Con il terzo motivo la ricorrente denuncia la violazione degli artt. 81, comma 1, lett. b), del d.P.R. 29 dicembre 1986, n. 917 (art. 67, comma 1, lett. b), del t.u.i.r. vigente), 1, 4 e 7 d.m. 2 aprile 1968, n. 1444, nonché art. 64 del P.R.G. del Comune di Forlì approvato nel 1988, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per avere la C.T.R. erroneamente ritenuto la natura edificatoria del terreno.

Nell'atto di appello e nella successiva memoria difensiva aveva sostenuto che la C.T.P., nel ritenere tassabile, ex art. 81, comma 1, lett. b), la plusvalenza realizzata, aveva errato nell'interpretazione delle norme generali sulla edificabilità contenute nel d.m. n. 1444 del 1968, che dividevano il territorio comunale in zone omogenee distinguendole in A, B, C, D e F, nulla prevedendo circa l'edificabilità relativa alla zona "F".

Evidenzia che dal certificato rilasciato in data 22 dicembre 2009 dal Comune di Forlì si evinceva che, a norma dell'art. 64, comma 1, del P.R.G., l'area in questione risultava destinata «a spazi, attrezzature e servizi pubblici di interesse pubblico di livello interno e territoriale che rivestono interesse comunale e sovracomunale (comma 1) e che gli interventi suddetti potevano essere attuati esclusivamente dal Comune, dagli enti pubblici e dagli enti istituzionalmente competenti che acquisiscono le aree mediante esproprio (comma 4)». Essendo l'area soggetta a edificazione esclusivamente pubblica (con esclusione di quella privata), secondo la ricorrente, non poteva farsi applicazione della tassazione sulle plusvalenze, non ricorrendo la situazione di cui all'art. 81, comma 1, lett. b), del t.u.i.r.

3.1. Il terzo motivo è infondato.

3.2. L'art. 67, comma 1, lett. b), del d.P.R. n. 917 del 1986, nel testo applicabile ratione temporis, include tra i redditi diversi che concorrono a formare il reddito imponibile ai fini dell'Irpef «le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione».

Anche se non si rinviene nella normativa tributaria una definizione della locuzione «suscettibile di utilizzazione edificatoria», il d.l. 4 luglio 2006, n. 223, convertito dalla legge 4 agosto 2006, n. 248 (cd. decreto Visco-Bersani), risolvendo alcune questioni che si erano poste nella prassi applicativa, all'art. 36, comma 2 - avente natura interpretativa - ha stabilito che, «ai fini dell'applicazione del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo».

Tale decreto ha quindi previsto due principi fondamentali: a) un terreno può essere già considerato suscettibile di utilizzazione edificatoria ai fini fiscali quando ancora lo strumento urbanistico non è efficace, mancando l'approvazione da parte della Regione, purché sia già avvenuta l'adozione da parte del Comune; b) un terreno può essere già considerato suscettibile di utilizzazione edificatoria ai fini fiscali quando ancora non è stato approvato lo strumento urbanistico attuativo, ancorché, in mancanza, non sia ancora possibile in concreto l'edificazione.

3.3. A seguito dell'emanazione di tale decreto le Sezioni unite di questa Corte, con la sentenza n. 25506 del 28 maggio 2006, hanno affermato che « ai fini tributari sono edificabili tutti quei terreni che tali sono qualificati da uno strumento urbanistico, indipendentemente dalla sussistenza dell'approvazione regionale dello strumento stesso e di strumenti attuativi che rendano possibile in concreto il rilascio della concessione edilizia», atteso che, considerati i diversi presupposti dello ius aedificandi e dello ius valutandi « l'inizio del procedimento di trasformazione urbanistica è [...] sufficiente a far lievitare il valore venale dell'immobile, senza che assumano alcun rilievo eventuali vicende successive incidenti sulla sua edificabilità, quali la mancata approvazione o la modificazione dello strumento urbanistico, in quanto la valutazione del bene deve essere compiuta in riferimento al momento del suo trasferimento, che costituisce il fatto imponibile, avente carattere istantaneo».

Si è, quindi, precisato che, dinanzi ad una vocazione edificatoria di un suolo, formalizzata in un atto della procedura prevista dalla legislazione urbanistica, «non sia più possibile apprezzarne il valore sulla base di un parametro di riferimento, come il reddito dominicale, che deve considerarsi superato da più concreti criteri di valutazione economica. Non interessa, dunque, ai fini fiscali, che il suolo sia immediatamente e incondizionatamente edificabile, perché possa farsi ricorso legittimamente al criterio di valutazione del valore venale in comune commercio. L'inizio della procedura di "trasformazione" urbanistica di un suolo implica, di per sé, una

"trasformazione economica" dello stesso, che non consente più la valutazione, ai fini fiscali, secondo il criterio del reddito dominicale...».

3.4. Sulla scorta di tali principi, questa Corte ha ulteriormente chiarito (Cass., sez. 5, 23/11/2016, n. 23845; Cass., sez. 5, 6/12/2017, n. 29183) che l'art. 81 (ora art. 67) del t.u.i.r., non contenente alcuna distinzione o specificazione, «assoggetta a tassazione la plusvalenza realizzata a seguito di cessione di terreno sul quale lo strumento urbanistico vigente consenta, a qualunque titolo e per qualunque scopo, di edificare, senza che, pertanto, a nulla rilevi cosa e a qual fine si costruisca, e che la prevista "utilizzazione edificatoria" sia meramente strumentale alla sua destinazione agricola, e che, quindi, la possibilità di costruire sia soggetta a restrizioni»; ciò in quanto siffatta interpretazione dell'art. 81 citato non appare in contrasto con i precetti costituzionali (e, in particolare, con l'art. 3 Cost.), rientrando nella piena discrezionalità del legislatore non tassare la plusvalenza solo quando la stessa ha ad oggetto terreni agricoli e non suscettibili in alcun modo di utilizzazione edificatoria e prevederne, invece, la tassabilità nella differente ipotesi di terreno agricolo ma (sia pur con limiti) suscettibile di edificazione.

3.5. Si è, quindi, affermato che non può escludersi l'imponibilità delle plusvalenze da redditi diversi, prevista dal d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 81 (ora art. 67), comma 1, lett. b), per la sola circostanza che il terreno ceduto si trovi all'interno di zona vincolata ad un utilizzo meramente pubblicistico, dovendosi avere riguardo alla destinazione effettiva dell'area, in quanto la potenzialità edificatoria, desumibile oltre che da strumenti urbanistici adottati o in via di adozione, anche da altri elementi, certi ed obiettivi, che attestino una concreta attitudine dell'area all'edificazione, è un elemento oggettivo idoneo ad influenzare il valore dei terreno e rappresenta pertanto un indice di capacità contributiva ai sensi dell'art. 53 Cost. (Cass., sez. 6-5, 28/11/2014, n. 25273; Cass., sez. 5, 7/04/2017, n. 9077, in motivazione).

In conformità a tali principi si è espressa anche Cass., sez. 5, 15/07/2016, n. 14503, che ha ritenuto edificabile un'area inclusa in zona destinata dal piano regolatore generale a servizi pubblici o di interesse pubblico (quali parcheggi, strade, verde pubblico attrezzato), con la precisazione che tale inclusione incide senz'altro nella determinazione del valore venale dell'immobile, da valutare in base alla maggiore o minore potenzialità edificatoria, ma non ne esclude l'oggettivo carattere edificabile, atteso che i vincoli di inedificabilità assoluta, stabiliti in via generale e preventiva nel piano regolatore generale, vanno tenuti distinti dai vincoli di destinazione che non fanno venire meno l'originaria natura edificabile. Nella pronuncia si legge che «la cessione di tali aree a titolo oneroso è idonea a determinare l'insorgenza di una plusvalenza imponibile ai fini Irpef a norma dell'art. 67, comma 1, lett. b), del t.u.i.r., dovendosi considerare che non sussiste alcun elemento interpretativo dal quale desumere che l'espressione "terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria", contenuta nella norma citata, possa tradursi nella più restrittiva accezione di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria residenziale».

3.6. Occorre, tuttavia, rilevare che l'orientamento da ultimo richiamato è sicuramente applicabile quando il proprietario possa sfruttare le potenzialità edificatorie del terreno realizzando le opere o cedendo il terreno a un privato che andrà a realizzarle, ma non anche quando le opere possono essere realizzate soltanto da determinati soggetti pubblici.

Non può, infatti, riconoscersi la prerogativa dell'edificabilità con riguardo a terreni che siano vincolati a scopi pubblicistici che comportino l'edificazione esclusivamente da parte di un soggetto ben determinato e legittimato ad acquisire l'area attraverso l'esproprio, poiché in tal caso è preclusa al privato qualsiasi forma di trasformazione del suolo riconducibile alla nozione tecnica di edificazione che, se anche prevista, è concepita al solo fine di assicurare la fruizione pubblica degli spazi. Viceversa, non può escludersi l'imponibilità delle plusvalenze derivanti dalla cessione del terreno quando l'edificazione possa essere affidata a terzi, ossia a soggetti privati oa enti diversi dall'amministrazione, e ciò in quanto in tali casi l'area esprime una pur limitata vocazione edificatoria (Cass., sez. 5, 16/10/2015, n. 20950; Cass., sez. 6-5, 19/11/2012, n. 20252; Cass., sez. 1, 23/06/2010, n. 15213; Cass., sez. 1, 1/08/2003, n. 11729).

3.7. Nel caso di specie, come è evincibile dal certificato del Comune di Forlì del 22 dicembre 2009, prodotto dalla ricorrente unitamente al ricorso per cassazione in omaggio al principio di autosufficienza, alla data della cessione (4 ottobre 2002) l'area in esame era classificata dallo strumento allora vigente (PRG del 1988) quale «Sottozona F1- Attrezzature pubbliche di interesse territoriale» ed era soggetta alla normativa dettata dall'art. 64 del P.R.G. (Norme generali riguardanti le zone F e G).

In particolare, sulla base di tale ultima disposizione, l'area, inserita nella zona "F", era destinata «a spazi, attrezzature e servizi pubblici e di interesse pubblico di livello urbano e territoriale che rivestono interesse comunale e sovracomunale» (art. 64, comma 1) e gli interventi su tale zona potevano essere attuati esclusivamente (art. 64, comma 4): «dal Comune, dagli enti pubblici e dagli enti istituzionalmente competenti che acquisiscono le aree anche mediante esproprio» e «da soggetti privati, su aree in proprietà o concesse in diritto di superficie dal Comune, previa stipula di apposita convenzione che garantisce le finalità pubbliche dell'intervento stesso». Nel medesimo certificato si dà atto, inoltre, che a seguito dell'adozione della variante generale al PRG (adottata con atto CC n. 126 del 3 luglio 2000) la sottozona è stata riclassificata quale Sottozona F1 7- impianti di raccolta e trattamento dei rifiuti.

Trattandosi di area non soggetta ad edificazione esclusivamente pubblica, essendo consentita l'edificazione privata attraverso strumenti di convenzionamento, ad essa deve riconoscersi una vocazione edificatoria. Infatti, qualora il vincolo posto dalla classificazione tollera la realizzazione di interventi (o successive espropriazioni) non solo di natura pubblica, ma anche ad iniziativa privata - non importa se direttamente o in seguito ad accordi di natura complessa - o, comunque, di interventi di natura promiscua pubblico-privata, detto vincolo non è idoneo ad escludere la vocazione edificatoria del suolo (Cass., sez. 5, 23/09/2004, n. 19161; Cass., sez. 1, 1/08/2003, n. 11729).

Il vincolo, in tali casi, può essere ricompreso, come chiarito dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 179 del 1999, tra quelli che «importano una destinazione (anche di contenuto specifico) realizzabile ad iniziativa privata o promiscua pubblico-privata».

Alla stregua delle considerazioni svolte, la decisione impugnata, rigettando l'appello sul rilievo che il terreno, sulla base del contenuto della nota del 28 maggio 2009 dell'Unità di Pianificazione Urbanistica del Comune di xx richiamato dall'Amministrazione finanziaria, al momento della cessione fosse suscettibile di utilizzazione edificatoria, non si è discostata dai principi su esposti.

Come ritenuto dalla C.T.R., la destinazione attribuita all'area dalla classificazione in zona F1 non esclude in assoluto l'attribuzione alla stessa di una vocazione edificatoria, sia pure specifica, essendo consentito anche a privati proprietari di realizzare le opere previste e, quindi, di sfruttare economicamente il diritto dominicale.

4. In conclusione, il ricorso va rigettato.

Nulla deve disporsi in merito alle spese di lite, non avendo l'Agenzia delle entrate svolto attività difensiva.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13, se dovuto.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza