Sentenza del 22/05/2019 n. 13772 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. L'Agenzia delle Entrate ricorre con un unico motivo avverso la Sig. G.G. per l'annullamento della sentenza n. 7352/14/14, emessa in data 11/11/2014 dalla Commissione Tributaria Regionale del Lazio, depositata in data 04/12/2014 e notificata in data 19/12/2014, che, in controversia relativa all'impugnativa del silenzio rifiuto di rimborso delle ritenute IRPEF del 20%, operate dal (OMISSIS) negli anni 2008 e 2009, sulla liquidazione di somme ottenute a titolo di risarcimento danni conseguente ad occupazione per illegittimo esproprio di terreni di sua proprietà (secondo acconto e saldo), ha ritenuto la trattenuta illegittima, in quanto il terreno espropriato non rientrava nelle zone omogenee (OMISSIS) del P.R.G., relativamente alle quali le indennità da esproprio, ai sensi della L. n. 413 del 1991, art. 11, comma 5, erano tassabili, rigettando l'appello dell'Ufficio e compensando le spese.

2. Con la sentenza impugnata, la C.T.R del Lazio, dopo aver rigettato l'eccezione pregiudiziale di incompetenza, ha rilevato che, dalla documentazione in atti, il terreno, espropriato dal (OMISSIS), non risultava essere mai stato classificato in una delle zone omogenee (OMISSIS) di cui al D.M. n. 1444 del 1968. Secondo i Giudici di appello, in base alla L. n. 413 del 1991, art. 11, comma 5, ed al D.P.R. n. 327 del 2001, le indennità o i risarcimenti per l'esproprio illegittimo di un immobile erano soggetti a tassazione solo nel caso in cui il terreno in questione fosse ricaduto nelle zone omogenee (OMISSIS); viceversa, per i beni compresi nelle zone (OMISSIS), gli importi riconosciuti non erano soggetti ad alcuna imposizione fiscale. Nel caso in questione, dunque, la C.T.R. sosteneva che le variazioni catastali erano intervenute prima dell'esproprio (12/10/12) e, comunque, tra zone (OMISSIS), che, in ogni caso, non rientravano in quelle previste dalla citata normativa come tassabili.

3. A seguito del ricorso dell'Agenzia delle Entrate, la Sig.ra G.G. resiste con controricorso ed avanza ricorso incidentale affidato ad un unico motivo.

Motivi della decisione

1.1. Con l'unico motivo del ricorso principale, l'Agenzia delle entrate censura la violazione e la falsa applicazione della L. n. 413 del 1991, artt. 11, commi 5 e 7, e della L. n. 412 del 1975, art. 3, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), poichè la C.T.R. del Lazio, aderendo alle doglianze della contribuente, aveva ritenuto illegittima la ritenuta IRPEF del 20%, di cui alla L. n. 413 del 1991, art. 11, comma 5, operata dal Comune di (OMISSIS) sul presupposto che i terreni

illegittimamente espropriati non fossero inseriti nelle zone omogenee (OMISSIS) di cui al D.M. n. 1444 del 1968.

Fa presente, al riguardo, che il giudice ordinario, con sentenza passata in giudicato, aveva accertato che i terreni espropriati avevano una configurazione urbanistica tale da rendere, ai sensi del citato art. 11, comma 5, assoggettabili a tassazione le indennità ed i risarcimenti percepiti dal contribuente in ragione delle attività espropriative subite, trattandosi di terreni edificabili che, sebbene ricadenti in zona tipizzata come zona (OMISSIS), erano inseriti in un ambito di zone classificate come zona (OMISSIS) e (OMISSIS) e destinati ad edilizia pubblica (nel caso di specie costruzione di edifici scolastici).

1.2. Il motivo è fondato e deve essere accolto.

1.3. Preliminarmente, non può accogliersi l'eccezione d'inammissibilità del ricorso, relativa alla genericità delle doglianze in esso contenute, che, secondo la contribuente, tenderebbero ad ottenere un nuovo accertamento in fatto, precluso in sede di legittimità, poichè le contestazioni della ricorrente risultano sufficientemente specifiche e sono rivolte avverso l'errata interpretazione della legge in ordine alla individuazione dei requisiti richiesti per l'assoggettamento ad imposizione della plusvalenza conseguente alla percezione di indennità.

Passando all'esame del motivo, la L. n. 413 del 1991, art. 11, comma 5, vigente ratione temporis, prevedeva che "per le plusvalenze conseguenti alla percezione, da parte di soggetti che non esercitano imprese commerciali, di indennità di esproprio o di somme percepite a seguito di cessioni volontarie nel corso di procedimenti espropriativi, nonchè di somme comunque dovute per effetto di acquisizione coattiva conseguente ad occupazioni di urgenza divenute illegittime, relativamente a terreni destinati ad opere pubbliche o ad infrastrutture urbane all'interno delle zone omogenee di tipo (OMISSIS) di cui al D.M. 2 aprile 1968, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 97 del 16 aprile 1968, definite dagli strumenti urbanistici ovvero ad interventi di edilizia residenziale pubblica ed economica e popolare di cui alla L. 18 aprile 1962, n. 167 e successive modificazioni, si applicano le disposizioni di cui al T.U.I.R., art. 81, comma 1, lett. b), u.p., approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, introdotta dal presente art., comma 1, lett. f)".

Il successivo comma 7 disponeva che "gli enti eroganti, all'atto della corresponsione delle somme di cui ai commi 5 e 6, comprese le somme per occupazione temporanea, risarcimento danni da occupazione acquisitiva, rivalutazione ed interessi, devono operare una ritenuta a titolo di imposta nella misura del 20 per cento. E' facoltà del contribuente optare, in sede di dichiarazione annuale dei redditi, per la tassazione ordinaria, nel qual caso la ritenuta si considera effettuata a titolo di acconto".

Secondo un consolidato orientamento di questa Corte, la norma va intesa nel senso che "in tema di imposte sui redditi, la L. 30 dicembre 1991, n. 413, art. 11, comma 5, sottopone a tassazione le plusvalenze conseguenti alla percezione di indennità di esproprio in relazione alla mera collocazione dei suoli nelle zone omogenee di tipo (OMISSIS) di cui al D.M. 2 aprile 1968, senza operare alcuna distinzione tra aree aventi vocazione edificatoria e terreni agricoli, sicchè, ai fini dell'assoggettamento ad imposizione, è irrilevante che l'area espropriata si trovi, secondo

le previsioni del locale piano regolatore, all'interno di zone altrimenti definite (nella specie "zona agricola normale" e "zona di rispetto infrastrutturale e urbanistico"), poichè ciò che rileva è la destinazione effettiva del bene". (Sez. 5, Sentenza n. 652 del 18/01/2012; vedi anche Cass. n. 16231/04; n. 15845/04; n. 9455/06; n. 11409/15; n. 22328/18).

Secondo tale costante orientamento di legittimità, le somme versate a titolo di imposta sostitutiva con riferimento alle indennità corrisposte - a seguito di provvedimenti espropriativi relativi a terreni tipologicamente ricadenti nelle zone di cui al D.M. 2 aprile 1968 (attuativo delle disposizioni di cui alla L. n. 1150 del 1942, art. 41-quinquies)- non sono suscettibili di rimborso (giusta disposto della L. 24 marzo 1993, n. 75), a prescindere dalla classificazione del locale piano regolatore generale, atteso che le previsioni di uno strumento urbanistico locale, quand'anche legittimamente adottate, sono del tutto irrilevanti ai fini de quibus, perchè non considerate affatto dalla normativa nazionale.

"Quel che conta è il criterio che, ai sensi della citata Legge, art. 11, comma 5, sottopone a tassazione le plusvalenze conseguenti alla percezione di indennità o di risarcimenti in relazione alla mera collocazione dei suoli nelle zone omogenee indicate (di tipo (OMISSIS), senza rilevanza di alcuna ulteriore distinzione (tra aree aventi vocazione edificatoria e terreni agricoli). Per cui, ai fini dell'assoggettamento ad imposizione, occorre solo verificare se l'area, in relazione alla quale si verifica il presupposto impositivo, sia inserita in una di queste zone, o per espressa previsione dello strumento urbanistico generale di primo livello, ovvero per il suo inserimento in linea di fatto in forza di piano attuativo di secondo o terzo livello (cfr. Cass. n. 9455/2006); fermo restando che comunque non rileva, allo scopo di escludere l'imponibilità ai fini Irpef, il fatto che l'area, secondo il locale piano regolatore, si trovasse all'interno di zona altrimenti destinata (poichè tale previsione non è sufficiente a escludere la relativa inerenza dell'area alle zone omogenee considerate avuto riguardo alla sua destinazione effettiva - v. infatti Cass. n. 16231/2004)" (così in motivazione Cass. n. 652/2012).

Nel caso in esame, l'Amministrazione sostiene che il procedimento espropriativo, preordinato alla costruzione di una scuola e, quindi, di un'opera pubblica, aveva determinato la variazione in zona (OMISSIS) dell'area edificabile rientrante nelle zone (OMISSIS) del P.R.G.; ciò perchè, ai sensi della L. n. 412 del 1975, art. 10, relativo alle espropriazioni finalizzate all'edilizia scolastica, la scelta delle aree per l'edilizia scolastica comporta la variante automatica del P.R.G..

Secondo l'Agenzia delle Entrate, l'imposizione fiscale opera anche se il terreno, in origine, era stato sottoposto ad una valutazione come zona F, perchè il procedimento espropriativo, preordinato alla costruzione di una scuola aveva determinato la variazione in natura di area edificabile rientrante nelle zone (OMISSIS) del PRG del terreno espropriato; di conseguenza, il fatto che il terreno non potesse essere qualificato come zona F emergerebbe dalla circostanza che sulla zona (OMISSIS) non è possibile costruire, mentre, il terreno espropriato di fatto è stato destinato all'edificazione (come ritenuto anche dal giudice ordinario, ai fini del pagamento del risarcimento per l'occupazione conseguente all'illegittimo esproprio).

Sul punto, la giurisprudenza di questa Corte ha affermato che i vincoli espropriativi, nell'ambito di una destinazione della zona alle realizzazioni di costruzioni di natura sia abitativa, che commerciale, non escludono l'edificabilità legale, visto che la potenzialità edificatoria rimane

impregiudicata, al di là dei modi di acquisizione del terreno da parte del soggetto legittimato a realizzare la costruzione (Cass. sentenza n. 19750/2004).

La pronuncia della C.T.R., quindi, non fa corretta applicazione dei principi sopra richiamati, omettendo del tutto di valutare la destinazione effettiva del terreno ai fini della classificazione dell'area e della conseguente assoggettabilità a tassazione, limitandosi a rilevare la classificazione del piano regolatore generale del Comune di Gravina (dapprima in zona (OMISSIS) e, successivamente, in zona (OMISSIS), dal momento che siffatta collocazione non esclude in modo automatico che si tratti di zona non omogenea a quelle di tipo (OMISSIS) cui fa riferimento la previsione del D.M. 2 aprile 1968 citato nella L. n. 413 del 1991, art. 11.

2.1. Con l'unico motivo di ricorso incidentale, la contribuente censura la violazione e la falsa applicazione dell'art. 2909 c.c. e dell'art. 324 c.p.c., ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4), poichè il Giudice di secondo grado ha pronunciato la sentenza, non tenendo conto dell'efficacia espansiva nel presente processo del giudicato esterno, sopravvenuto sull'identica questione giuridica e sostanziale, a favore di altro comproprietario dello stesso terreno, di cui è causa.

2.2. Il motivo è infondato e va rigettato.

2.3. La questione sugli effetti espansivi del giudicato esterno è condizionata dalla comunanza dei presupposti oggettivi, oltre che dall'identità di parti e del tipo di imposte richieste nei diversi giudizi; ove non vi sia l'identità di tali elementi, il giudice non è vincolato dalle decisioni precedenti.

Nel caso di specie, come rileva la ricorrente incidentale, vi sono evidenti elementi di comunanza tra i due giudizi, poichè si controverte delle stesse questioni giuridiche e sostanziali, ma non c'è identità di parti, quindi il giudicato formatosi nei confronti di un diverso contribuente non può avere effetto vincolante nel presente giudizio.

Nè tra i contribuenti, ciascuno tenuto per la propria parte pro quota, vi è un vincolo solidale per il pagamento del tributo, che avrebbe consentito alla ricorrente incidentale di invocare il giudicato favorevole formatosi nei confronti di altro coobbligato solidale.

Atteso l'accoglimento del ricorso principale dell'Agenzia delle Entrate ed il rigetto di quello incidentale della Sig.ra G.G., la sentenza impugnata deve essere cassata in relazione al motivo accolto, con rinvio alla C.T.R del Lazio in diversa composizione, che provvederà anche al regolamento delle spese del giudizio di legittimità.

Sussistono i requisiti per porre a carico della ricorrente incidentale il pagamento del doppio contributo, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso principale e rigetta quello incidentale;

cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla C.T.R del Lazio, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche alle spese del giudizio di legittimità.

Sussistono i requisiti per porre a carico della ricorrente incidentale il pagamento del doppio contributo, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17.

Così deciso in Roma, il 14 marzo 2019.

Depositato in Cancelleria il 22 maggio 2019

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza