

IMPOSTE SUL REDDITO

Plusvalenza su espropri in zona F: non rileva la potenziale edificabilità

di Giancarlo Falco

Con riferimento ai soggetti che non esercitano attività d'impresa, il Legislatore, con la Legge 30 dicembre 1991, n.413, ha introdotto tra le fattispecie impositive comprese tra i “**redditi diversi**” due ipotesi di plusvalenze: l'una riguardante la cessione di aree fabbricabili e l'altra relativa alla **percezione d'indennità di esproprio**.

In merito all'indennità di esproprio, l'art. 11 della menzionata legge, ed, in particolare, il comma 5, qualifica come plusvalenza le somme “

*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 nonché 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 A, B, C, D** di cui al decreto ministeriale 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 [...].*

Il tenore letterale della norma disciplina, dunque, come tassabili le sole plusvalenze derivanti da terreni collocati all'interno di determinate zone omogenee, a nulla rilevando l'eventuale edificabilità delle stesse (come invece è previsto nel caso di cessione di aree fabbricabili).

In altri termini, non conta la suscettibilità edificatoria del terreno espropriato, essendo necessaria, invece, la **sola circostanza che esso rientri effettivamente in una delle zone omogenee richiamate dalla norma**.

Si tratta, nello specifico, delle zone omogenee di tipo A (centri storici o di pregio ambientale), B (zone diverse da quelle di cui al punto A, totalmente o parzialmente edificate), C (zone di espansione inedificate o quasi totalmente inedificate) e D (zone per nuovi insediamenti industriali) di cui al D.M. 2 aprile 1968.

Per contro, devono assolutamente ritenersi escluse dalla tassazione, in quanto non

esplicitamente menzionate dal legislatore, le indennità per espropri in zona F, ossia all'interno delle aree destinate ad attrezzature ed impianti di interesse generale.

D'altro canto, se il legislatore avesse voluto rendere tassabili le plusvalenze indiscriminatamente, non avrebbe, di certo, specificato, elencandole tassativamente, solo le zone interessate.

Tale logica deduzione è stata, del resto, più volte confermata pure dall'Amministrazione finanziaria nei vari documenti di prassi emanati (Risoluzione del Ministero delle finanze n.111/E/96, Risoluzione del Ministero delle finanze n.30/E/97, Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 194/E/98).

A detta dell'Amministrazione, la norma *de qua* “

non fa alcun riferimento alla suscettibilità edificatoria del terreno, bensì alla collocazione dello stesso all'interno delle zone omogenee espressamente richiamate (zone omogenee di tipo A, B, C, D). Ai fini dell'imponibilità, quindi, è necessario verificare se il terreno rientri in una delle zone omogenee richiamate dalla norma e non, invece, se esso sia suscettibile di edificabilità, (Risoluzione n. 111/E/96).

Inoltre, con esplicito riferimento alle indennità relative ai terreni ricadenti nella zona omogenea F, la stessa Amministrazione precisa che “

non sono da assoggettare a ritenuta; ciò in quanto la lettera F era stata inserita, dall'art. 3, comma 1, lettera a), del decreto legge 28 febbraio 1992, n. 174, decreto legge 27 aprile 1992, n. 269, e decreto legge 25 giugno 1992, n. 319, tutti non convertiti”, (Risoluzione n.111/E/96).

È pur vero, come anche osservato in dottrina, che, sebbene nella maggior parte dei casi i due concetti coincidano, può verificarsi eccezionalmente che nelle zone omogenee previste dal legislatore rientrino non soltanto terreni suscettibili di edificabilità, ma anche quelli **non edificabili**. In tal caso, quanto percepito a titolo di indennità di esproprio è tassato per il semplice fatto che il terreno rientra in una delle zone omogenee di cui al citato art. 11, comma 5, definite dagli strumenti urbanistici.

In buona sostanza, è possibile che

un terreno non edificabile rientri in una delle zone omogenee per le quali il legislatore dispone la tassazione e viceversa.

Sul punto, in realtà, si è espressa più volte anche la Corte di Cassazione, sancendo che “*in tema di imposte sui redditi, l'art. 11, comma 5, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, sottopone a tassazione le plusvalenze conseguenti alla percezione di indennità di esproprio in relazione alla mera collocazione dei suoli nelle zone omogenee di tipo A, B, C, D di cui al D.M. 2 aprile 1968, senza operare alcuna distinzione tra aree aventi vocazione edificatoria e terreni agricoli, sicché, 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"), poiché ciò che rileva è la destinazione effettiva del bene (Rigetta, Comm. Trib. Reg. Napoli, 07/03/06)" (Cass. Civ., Sez. V, n. 652 del 18/01/12).