

*L'orientamento della Cassazione in merito al pagamento di tributi erariali e locali*

# Aree edificabili, conta il Prg

## A nulla rilevano mancata approvazione o modifiche

*Pagina a cura*  
**DI SERGIO TROVATO**

**P**er il pagamento dei tributi erariali e locali sull'area edificabile conta il suo inserimento nel piano regolatore adottato dal comune in un dato momento e non hanno alcuna rilevanza la mancata approvazione dello strumento urbanistico, da parte della regione, o le modifiche che sono intervenute successivamente. Quindi, sono dovute le imposte sia erariali sia locali fino al momento in cui l'area risulta edificabile dal piano regolatore, anche se non approvato in via definitiva o modificato. Lo ha stabilito la Corte di cassazione, con l'ordinanza 20817 del 6 settembre 2017.

Per i giudici di legittimità, ciò che assume rilievo «ai fini del prelievo fiscale è lo stato di fatto del terreno secondo lo strumento urbanistico che lo conforma». Aggiungono, inoltre, che «il fulcro della norma interpretativa è costituito dalla precisazione che la edificabilità dei suoli, ai fini fiscali, non è condizionata dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo proprio perché il valore del terreno nelle contrattazioni aumenta per effetto della sola adozione di un piano regolatore che ne preveda l'edificabilità». La norma interpretativa cui si fa riferimento nell'ordinanza è l'articolo 36, comma 2 del decreto-legge 223/2006 (manovra Bersani), il quale ha chiarito per l'Ici che un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile

a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale deliberato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi. La qualificazione vale non solo per l'Ici, ma anche per l'Imu, la Tasi, le imposte erariali, dirette e indirette. Nel caso in esame, infatti, la Cassazione si è pronunciata sulla nozione e valutazione dell'area ai fini dell'imposta di registro, in cui era parte in causa l'Agenzia delle entrate

In passato la Cassazione (sentenza 20097/2009) ha sostenuto che rientra nella competenza degli Stati membri della Comunità europea la qualificazione delle aree edificabili. Ma l'ordinamento italiano non contiene una definizione generale di terreno edificabile. C'è piuttosto nel sistema fiscale una tendenza a ricomprendere in questa categoria, per determinare la base imponibile di alcuni tributi (Iva, imposta



## La presenza di vincoli riduce le imposte

La presenza di vincoli nei piani regolatori comunali non fa venir meno il regime fiscale dei suoli edificabili, ma ha un'incidenza sul loro valore venale. Pertanto le imposte sono dovute, anche se in misura ridotta, poiché i limiti imposti dai piani urbanistici alle aree edificabili comportano una diminuzione del loro valore di mercato. L'edificabilità di un'area, quindi, non può essere esclusa dalla presenza di vincoli o di particolari destinazioni urbanistiche. In questi termini si è espressa la Corte di cassazione, con la sentenza 5161 del 5 marzo 2014. Questo sicuramente è l'orientamento prevalente tra gli ermellini. Si tratta, infatti, di una questione controversa e dibattuta da tempo quella che riguarda l'assoggettamento a imposizione delle aree vincolate. La posizione della Cassazione ancora oggi non è univoca. Ha chiarito che l'edificabilità non può essere esclusa dalla ricorrenza di vincoli o destinazioni urbanistiche che condizionano, in concreto, l'edificabilità del suolo. Con altre pronunce (25672/2008), invece, ha affermato che se il piano regolatore generale del comune prevede che un'area sia destinata a verde pubblico attrezzato, questa prescrizione urbanistica impedisce al privato di poter edificare. L'area non è soggetta al pagamento dell'Ici anche se l'edificabilità

risulta dallo strumento urbanistico. L'orientamento non è uniforme neppure nella giurisprudenza di merito. Per esempio, secondo la Commissione tributaria regionale di Milano (sentenza 71/2013) un'area compresa in una zona destinata dal piano regolatore generale a verde pubblico attrezzato non è soggetta al pagamento dell'Ici. Il vincolo di destinazione non consente di dichiarare l'area edificabile poiché al contribuente viene impedito di operare qualsiasi trasformazione del bene. Per il giudice d'appello lo strumento urbanistico destina l'area a spazio pubblico per parco, giochi e sport, rendendo palese il vincolo di utilizzo meramente pubblicistico con la conseguente inedificabilità. Sempre la Cassazione, con l'ordinanza 15729 del 9 luglio 2014, ha chiarito un altro aspetto importante. In particolare, i vincoli urbanistici o paesaggistici non escludono che un'area possa essere qualificata edificabile e che sia soggetta al pagamento delle imposte locali. L'amministrazione comunale, però, deve verificare se i vincoli posti dal piano regionale impediscono l'edificabilità dell'area o se le limitazioni ne riducono il valore di mercato. I piani paesaggistici regionali prevalgono sugli strumenti urbanistici comunali.

di registro, Ici, Imu, Tasi), tutte le aree la cui destinazione edificatoria sia prevista dallo strumento urbanistico generale deliberato dal comune, anche in mancanza dei previsti atti di controllo (approvazione regionale) e degli strumenti attuativi. In realtà non interessa, ai fini fiscali, che il suolo sia immediatamente edificabile: quello che conta è che sia stata conclusa una fase rilevante del procedimento per attribuire all'area la natura

edificatoria o per modificare le precedenti previsioni che escludevano questa destinazione.

**Gli obblighi di informazione dei contribuenti.** Va ricordato che l'articolo 31, comma 20, della legge 289/2002 ha posto a carico dei comuni l'onere di informare i contribuenti, qualora vengano apportate delle variazioni agli strumenti urbanistici. Quando attribuiscono a un terreno la natura di area fabbrica-

bile, sono obbligati a darne comunicazione al contribuente, a mezzo posta, con modalità idonee a garantire l'effettiva conoscenza. Il mancato rispetto di questo adempimento, però, non comporta alcuna conseguenza in ordine agli obblighi che incombono sul contribuente: il tributo sull'area, ex lege, è comunque dovuto a prescindere. Per esempio, la commissione tributaria regionale di Palermo (sentenza 4071/2016) ha escluso

che l'omissione renda nulli gli avvisi di accertamento Ici, pur essendo un obbligo imposto dalla legge all'amministrazione comunale. Dunque, i titolari dei terreni divenuti edificabili sono tenuti a pagare le imposte su un'area edificabile anche se il comune non lo abbia informato delle variazioni apportate allo strumento urbanistico e non abbia comunicato il cambio di destinazione del terreno. In questo senso si è espressa la Cassazione (sentenza 15558/2009), che ha ritenuto ininfluenza la mancata comunicazione al proprietario, non essendo specificamente prevista una sanzione ad hoc dalla norma citata. Tuttavia, nei casi in cui il comune non abbia provveduto a comunicare, formalmente, il cambio di destinazione del terreno, e il contribuente violi l'obbligo di dichiarazione e di versamento, si può ritenere che ricorra una causa di non punibilità, come previsto dagli articoli 6 del decreto legislativo 472/1997 e 10 della legge 212/2000 (Statuto dei diritti del contribuente).

**L'imposizione delle aree edificabili.** Nulla è cambiato per l'imposizione delle aree edificabili con la disciplina Imu rispetto all'Ici. Le stesse regole valgono anche per la Tasi. Il legislatore, in effetti, richiama espressamente le disposizioni contenute negli articoli 2 e 5 del decreto legislativo 504/1992. Il valore dell'area si determina, allo stesso modo, facendo riferimento anche alle valutazioni di mercato. Per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio

in base agli strumenti urbanistici «generali o attuativi» oppure in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti delle indennità di espropriazione per pubblica utilità. Nelle ipotesi di edificazione di un fabbricato, la base imponibile è data dal valore dell'area (non viene computato il valore del fabbricato in corso d'opera), dalla data di inizio dei lavori di costruzione fino a quella di ultimazione, oppure fino al momento in cui il fabbricato è comunque utilizzato. In base alla finzione giuridica prevista nella disciplina dell'imposta durante il periodo dell'effettiva utilizzazione edificatoria anche per demolizione e per esecuzione di lavori di recupero edilizio, il suolo va considerato area fabbricabile, indipendentemente dal fatto che sia tale in base agli strumenti urbanistici.

—© Riproduzione riservata—

## **Il principio affermato dalla Cassazione**

L'edificabilità di un'area, ai fini di sostenere l'inapplicabilità del sistema di valutazione automatica previsto dall'art. 52, comma quarto, del d.p.r. n. 131 cit., dev'essere desunta dalla qualificazione ad esso attribuita nel piano regolatore generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della Regione e dall'adozione di strumenti urbanistici attuativi. L'inizio del procedimento di trasformazione urbanistica è, infatti, 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 dev'essere compiuta in riferimento al momento del suo trasferimento, che costituisce il fatto imponible, avente carattere istantaneo.

Si ritiene, invero, che quello che interessa al legislatore fiscale è che venga adottato un diverso criterio di valutazione dei suoli, quando questi siano avviati sulla strada della edificabilità poiché, normalmente, già l'avvio della procedura per la formazione del PRG determina una "impennata" di valore, pur con tutti i necessari distinguo riferiti alle zone e alla necessità di ulteriori passaggi procedurali.