

LA RITENUTA DI ACCONTO NELLE PROCEDURE ESPROPRIATIVE

della dott.ssa Lucia La Riccia

La fonte normativa speciale dedicata all'espropriazione per pubblica utilità è rappresentata dal **DPR n. 327/2001** (*Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di espropriazione per pubblica utilità*, di seguito TUEPU).

Ai sensi dell'articolo 35, comma 1, del TUEPU – in cui sono confluite le disposizioni contenute nell'articolo 11, commi da 5 a 9 della legge n. 413 del 1991- rientrano fra i redditi diversi, e dunque soggetti a tassazione, le somme corrisposte (...) quale corrispettivo di cessione volontaria o di risarcimento del danno per acquisizione coattiva, di un terreno ove sia stata realizzata un'opera pubblica, un intervento di edilizia residenziale pubblica o una infrastruttura urbana all'interno delle zone omogenee di tipo A, B, C e D, come definite dagli strumenti urbanistici.

Il successivo comma 2 del citato articolo 35 dispone che **il soggetto che corrisponde la somma opera la ritenuta nella misura del 20%, a titolo di imposta**, fermo restando la possibilità per il soggetto espropriato di optare per la tassazione ordinaria, in sede di dichiarazione dei redditi, computando la ritenuta subita a titolo di acconto.

Con riferimento alle zone omogenee, l'articolo 2 del DM 2 aprile 1968, n. 1444 – richiamato dal predetto articolo 35 – individua sei zone territoriali:

- zona A), il centro storico, artistico e di particolare pregio ambientale;
- zona B), le parti del territorio totalmente o parzialmente

edificate, diverse dalle zone A);

- zona C), le parti del territorio destinate a nuovi complessi insediativi, che risultino inedificate;
- zona D), le parti del territorio destinate a nuovi insediamenti per impianti industriali o ad essi assimilati;
- zona E), le parti del territorio destinate ad usi agricoli, escluse quelle in cui – fermo restando il carattere agricolo delle stesse – il frazionamento delle proprietà richieda insediamenti da considerare come zone C);
- zona F), le parti del territorio destinate ad attrezzature ed impianti di interesse generale.

La legge n. 413 del 1991, art. 11, comma 5 sancisce che sono tassabili le indennità o risarcimenti relativi “a terreni destinati ad opere pubbliche o ad infrastrutture urbane all’interno delle zone omogenee di tipo A, B, C, D di cui al D.M. 2 aprile 1968 (..) definite dagli strumenti urbanistici (..)”.

Sulla base di questa impostazione letterale, non sono stati infrequenti i ricorsi alle Commissioni Tributarie Provinciali e Regionali, Corti d’Appello, Interpelli all’Agenzia delle Entrate e, addirittura, alla Corte di Cassazione, in cui si lamentava la ritenuta del 20%, operata sui terreni agricoli espropriati ricadenti in zona E), ritenendola illegittima.

Al riguardo, è stato chiarito che, per quanto concerne la realizzazione di opere pubbliche ed infrastrutture urbane, il riferimento alle zone omogenee deve ritenersi tassativo, considerato che la norma dispone l’assoggettamento a tassazione dell’indennità di esproprio con riferimento alla collocazione dell’area nelle zone omogenee di tipo A, B, C e D, di cui al citato DM n. 1444, senza discriminare i terreni fra quelli agricoli e quelli suscettibili di un uso diverso rispetto a quello agricolo.

Ai fini della imponibilità, quindi, è necessario verificare se il terreno rientra o meno in una delle zone omogenee (A, B,C,D) richiamate dalla norma e non, invece, se esso sia suscettibile di edificabilità o, come nel caso di specie, se lo stesso sia destinato a verde agricolo.

In sostanza, è necessario che il soggetto espropriante specifichi in quale zona omogenea il terreno ricade o ricadrebbe, laddove le zone omogenee non siano state definite.

Per quanto concerne l'individuazione del momento da considerare per la collocazione del terreno nelle zone omogenee – al fine di stabilire l'assoggettabilità o meno a tassazione dell'indennità di esproprio – si deve far riferimento non all'emissione del decreto di esproprio bensì all'inizio della procedura esecutiva.

In tal senso si è espressa la Corte di Cassazione sentenza n. 8287 del 4 aprile 2018, in cui ha richiamato altre pronunce conformi (Cass. n. 15845/2004, Cass. n. 9455/2006, Cass. Sez. 5, n. 652 del 2012, Cassazione n. 11409 del 2015).