16470 - 21

AULA 'A' del Tog. Mot.

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Oggetto

IRPEF ILOR ACCERTAMENTO

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

R.G.N. 27442/2014

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. FEDERICO SORRENTINO - Presidente -

Cron. 16470

Dott. ROBERTA MARIA CONSOLATA CRUCITTI - Consigliere - Rep.

Ud. 24/02/2021

- Rel. Consigliere CC

Dott. FRANCESCO FEDERICI -

Dott. LUIGI D'ORAZIO - Consigliere -

Dott. MARCELLO MARIA FRACANZANI - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 27442-2014 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

2021

1426

(omissis) , (omissis) , (omissis) , elettivamente domiciliati in (omissis) , presso lo studio dell'avvocato (omissis)

(omissis) , rappresentati e difesi dall'avvocato (omissis) ;

- *controricorrenti* -

avverso la sentenza n. 4389/2014 della COMM.TRIB.REG.LOMBARDIA SEZ.DIST. di BRESCIA, depositata il 20/08/2014;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 24/02/2021 dal Consigliere Dott. FRANCESCO FEDERICI;

Premesso che:

I germani (omissis) e (omissis) proposero ricorso avverso gli avvisi di accertamento con cui l'Agenzia delle entrate aveva accertato nei loro confronti una plusvalenza non dichiarata di € 39.605,55 per ognuno dei contribuenti, conseguita dalla cessione nell'anno 2004 di terreni ubicati nel Comune di Ranzanico. Con gli atti impositivi, ritenendo i terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria, l'Amministrazione finanziaria aveva assoggettato l'operazione a tassazione separata, ai sensi degli artt. 17 e 67, comma 1, lett. b) del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, determinando così la maggiore imposta.

I contribuenti adirono la Commissione tributaria provinciale di Bergamo, sostenendo che, non avendo quei fondi vocazione edificatoria per essere compresi dallo strumento urbanistico del Comune di Ranzanico in zone in parte sottoposte a vincolo paesistico-ambientale e in parte destinate a servizi e attrezzature pubbliche, il corrispettivo della cessione non era assoggettabile ad imposta a titolo di plusvalenza. Con sentenza n. 189/01/2010 il giudice di primo grado, riuniti i ricorsi, rigettò la domanda. In successivo grado d'appello la Commissione tributaria regionale della Lombardia, sez. staccata di Brescia, con la pronuncia ora al vaglio della Corte, accolse l'impugnazione di (omissis). Nelle more del giudizio Chisoli Antonio aveva invece definito la lite ai sensi dell'art. 39, comma 12, del d.l. 6 luglio 2011, n. 98, convertito con modificazioni in l. 15 luglio 2011, n. 111. Il giudice regionale, dopo aver dichiarato l'estinzione del giudizio nei confronti di Chisoli Antonio, nel merito ritenne che non fossero assoggettabili a tassazione quei terreni che, pur astrattamente edificabili, lo fossero in concreto a causa di vincoli o limiti di edificabilità imposti dal piano regolatore comunale vigente al momento della cessione. Nel caso di specie lo strumento urbanistico del Comune di (omissis) prevedeva, nella zona in cui insistevano i fondi ceduti, vincoli paesistico-ambientali (terreni costeggianti la sponda del lago di Endine) così rientranti nelle zone identificate dall'art. 142 del d.lgs. 22 gennaio 2004, n. 42. Affermò inoltre che la possibilità di costruzione di locali accessori, prevista nel Piano regolatore del Comune, non determinava un "generale jus edificandi", riconoscendo solo la facoltà di costruire limitatamente a fini strumentali.

Avverso la sentenza l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso, denunciando la violazione e la falsa applicazione degli artt. 67, 68 e 17 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, dell'art. 36, comma 2, del d.l. n. 223 del 4 luglio 2006, convertito con modificazioni in l. 4 agosto 2006, n. 248, e dell'art. 142 del d.lgs. n. 42 del 2004 in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per aver erroneamente escluso l'edificabilità

RGN 27-42/2014
Consigliere rel. Federici

in concreto dei terreni, in contraddizione con le emergenze del certificato di destinazione urbanistica del Comune di (omissis). Ha chiesto dunque la cassazione della sentenza, con ogni conseguente determinazione.

Si sono costituiti i contribuenti, eccependo l'inammissibilità del ricorso e nel merito contestandone le ragioni.

La causa è stata trattata nell'adunanza camerale del 24 febbraio 2021 ed all'esito decisa. La difesa dei (omissis) ha depositato memoria ai sensi dell'art. 380 bis.1 cod. proc. civ.

Considerato che:

va preliminarmente esaminato l'eccepito giudicato esterno delle decisioni, che si assumono siano definitive, pronunciate dalla Commissione tributaria provinciale di Milano tra l'Agenzia delle entrate e (omissis) (324/24/2010), e dalla Commissione tributaria regionale della Lombardia tra l'Agenzia medesima e (omissis) (144/11/2013) germani e comproprietari del medesimo fondo, che hanno visto accolti i propri ricorsi. La difesa degli odierni controricorrenti sostiene che le due decisioni, per identità di *petitum* e *causa petendi*, farebbero stato anche nel presente contenzioso. L'eccezione è infondata.

Questa Corte, con principio che questo collegio condivide e a cui intende dare continuità, ha affermato che nel processo tributario l'efficacia del giudicato esterno presuppone non solo l'identità del *petitum* e della *causa petendi*, ma anche delle parti dei due giudizi, così che va esclusa ove ciascun contribuente sia tenuto, secondo la struttura delle obbligazioni divisibili di cui all'art. 1314 cod. civ., solo per la propria parte (pro quota), non sussistendo il vincolo di solidarietà, con conseguente inapplicabilità dell'art. 1306, comma 2, cod. civ. (Cass., 15/07/2020, n. 15026). Nel caso di specie le posizioni dei contribuenti nei confronti dell'Amministrazione finanziaria esulano dei suddetti vincoli di solidarietà, tanto più che trattasi di fondi pervenuti nella contitolarità ai germani per causa di successione.

Esaminando allora il merito, il motivo è fondato per le considerazioni di seguito esplicitate.

L'Agenzia delle entrate ha censurato la sentenza, sotto il profilo dell'errore di diritto in cui sarebbe incorsa la Commissione regionale nell'interpretazione dell'art. 67, comma 1, lett. b), del d.P.R. n. 917 del 1986, per aver negato l'applicabilità dell'imposta al corrispettivo della cessione del terreno sull'assunto della sua inutilizzabilità edificatoria. La critica dell'Amministrazione finanziaria muove dalla constatazione che il suddetto

terreni era sostanzialmente compresa dagli strumenti urbanistici nelle aree a destinazione edificatoria, ancorché non di natura residenziale.

La destinazione dei terreni a vocazione agricola o edificatoria, quale spartiacque nell'applicazione di regolamentazioni normative distinte, ed i criteri di identificazione della loro destinazione, sono stati oggetto di ampia riflessione nella giurisprudenza di legittimità, toccando peraltro numerose vicende, dal tema dell'applicabilità della disciplina sulla espropriazione e determinazione dell'indennizzo ai sensi dell'art. 5 bis della l. 8 agosto 1992, n. 359, a quelli vicini alla materia oggetto di controversia nell'assoggettabilità a tassazione a titolo di imposta di registro o di Invim, su questi ultimi tributi elaborandosi peraltro orientamenti, i cui risultati si sono riversati sulle imposte dirette e in particolare, per quanto qui d'interesse, sulla inclusione dei corrispettivi nei redditi diversi per l'emersione di plusvalenze.

Va rammentato che l'art. 67, comma 1, lett. b) del d.P.R. n. 917 del 1986 prevede la tassazione delle plusvalenze: 1) realizzate mediante cessione onerosa di immobili acquistati o costruiti da non più di 5 anni, esclusi quelli acquisiti per successione e quelli destinati ad abitazione principale; 2) realizzate, in ogni caso, a seguito di cessione onerosa di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione.

Poiché la finalità della norma è quella di tassare una ricchezza prodotta, nel rispetto del principio di capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost., tra le operazioni produttive di plusvalenze sono state comprese le cessioni di terreni ad utilizzazione edificatoria che per la loro semplice vocazione fanno presumere un incremento di valore rispetto ad una destinazione agricola.

Così normativamente perimetrata l'area della rilevanza fiscale delle operazioni di cessione di cespiti immobiliari, in tema di imposte di registro, ma poi anche in materia di Invim, si pose la questione se, ai fini della destinazione edificatoria dei terreni, fosse necessario uno strumento urbanistico già approvato e perfezionato (Cass., 27/12/2001, n. 16202; 26/03/2003, n. 4426), o invece si rivelasse sufficiente la sua mera adozione, ancorché non ancora approvato né corredato da piani particolareggiati di attuazione (per il registro cfr. Cass., 18/09/2003, n. 13817; in tema di Invim, Cass. 22/03/2002, n. 4123; 19/04/2006, n. 9136).

Sulla questione intervenne il legislatore, che con l'art. 36, comma secondo, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni dalla l. 4 agosto 2006, n. 248, dispose 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 considerarsi 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>>.

Il contrasto fu quindi formalmente superato dalle Sezioni unite, secondo cui, in tema di imposte di registro, a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 36 del d.l. 223 del 2006 che aveva fornito l'interpretazione autentica del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 l'edificabilità di un'area, ai fini dell'inapplicabilità del sistema di valutazione automatico previsto dall'art. 52, comma quarto, del d.P.R. n. 131 cit., deve 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. La Corte affermò che l'inizio del procedimento di trasformazione urbanistica era sufficiente a far elevare il valore venale dell'immobile senza che potessero assumere alcuna rilevanza 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. (omissis) a tal fine che l'impossibilità di distinguere -ai fini dell'inibizione del potere di accertamento- tra zone già urbanizzate e zone in cui l'edificabilità è condizionata all'adozione di piani particolareggiati o di piani di lottizzazione non impedisce peraltro di tener conto, nella determinazione del valore venale dell'immobile, della maggiore o minore attualità delle sue potenzialità edificatorie, nonché della possibile incidenza degli ulteriori oneri di urbanizzazione.

Per espressa previsione normativa il riferimento allo strumento urbanistico adottato doveva applicarsi anche in tema di imposte dirette, e dunque all'art. 37 cit. in materia di plusvalenze.

L'intervento delle Sezioni unite all'indomani della introduzione della disciplina normativa sgombrò peraltro il campo da dubbi sulla sua efficacia temporale, perché la Corte poté anche ad affermare che l'art. 36 cit. aveva natura interpretativa, con la sua conseguente applicabilità retroattiva.

Il duplice intervento, normativo e giurisprudenziale, sancendo la definitiva validità del secondo orientamento giurisprudenziale, ha prospettato, come sottolineato in dottrina, la creazione di un concetto di "edificabilità" ai fini tributari, diverso da quello

accolto nel diritto amministrativo, perché avvalla il riconoscimento di un criterio di edificabilità in astratto e non in concreto, fondato sullo strumento urbanistico più generale senza attribuire rilievo agli strumenti attuativi.

Il punto fermo messo dalle Sezioni unite e dal Legislatore non sopì tuttavia ogni contrasto. Si era infatti già proposta la questione se, pur esclusa la destinazione agricola del terreno dallo strumento urbanistico generale, i vincoli di destinazione già presenti in esso, e più ancora negli strumenti attuativi, potessero incidere sulla utilizzazione edificatoria del fondo.

La questione era già presente nella giurisprudenza anteriore al 2006, che infatti era intervenuta con riguardo, ad esempio, alla espropriazione di un suolo con destinazione a verde pubblico attrezzato, affermando che in tema di imposte sui redditi, ai sensi dell'art. 11, comma 5, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, allo scopo di escludere l'imponibilità ai fini IRPEF delle plusvalenze da redditi diversi previsto dall'art. [illegible], comma 1, lettera b), del d.P.R. n. 917 del 1986 (*ratione temporis* vigente, ora art. [illegible]), non rileva che l'area espropriata si trovi all'interno della zona destinata a verde pubblico attrezzato (VAT), poiché tale previsione generale non è di per sé sufficiente ad escludere la sua inerenza alle zone omogenee considerate dal menzionato art. 11, comma [illegible], dovendosi avere riguardo alla destinazione effettiva dell'area (Cass., 19/08/2004, 16231).

La controversia sull'interpretazione della previsione di vincoli degli strumenti urbanistici che intervengono nei casi specifici superò temporalmente l'arresto del 20[illegible] e la stessa legge interpretativa, non trovando ancora in quei riferimenti una risposta, ed emergendo di contro il dubbio se l'area, quando soggetta a restrizioni, conservi una suscettibilità edificatoria.

La giurisprudenza formatasi nel corso degli anni successivi al 2006 ha difatti affrontato anche tale aspetto, avvallando in senso ampiamente maggioritario una nozione tendenzialmente estensiva del concetto di "edificabilità" ai fini tributari. A tal fine ha innanzitutto negato che l'edificabilità dei terreni sia vincolata dalla destinazione all'edilizia residenziale. Sulla questione per il vero si rinvengono precedenti contrari, secondo cui un'area destinata dallo strumento urbanistico vigente a verde pubblico, pur essendo inserita nel piano regolatore generale in zona di completamento residenziale, non può considerarsi "suscettibile di utilizzazione edificatoria", ex art. 81 cit., dovendosi dunque escludere l'emersione di una plusvalenza da cessione a titolo oneroso, quand'anche sia ipotizzabile un'edificabilità residua finalizzata all'attrezzatura del verde pubblico (Cass., 17/07/2008, n. 19[illegible]; si veda anche 11/05/2009, n. 10713);

RGN 27440/2014
Consigliere rel. Federici

L'orientamento maggioritario tuttavia ha ritenuto, al contrario, che non può escludersi l'imponibilità delle plusvalenze da regolari diversi, prevista dall'art. 81 (ora 67), primo comma, lettera b), del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, per la sola circostanza che il terreno ceduto si trovi all'interno di zona vincolata ad un utilizzo meramente pubblicistico (Cass., 28/11/2014, n. 25273; inoltre si veda la 16/10/2015, n. 20951, la quale ha riconosciuto vocazione edificatoria, pur limitata, ad un terreno ricadente in zona F, in quanto le norme tecniche di attuazione del piano regolatore consentivano l'affidamento della realizzazione di attrezzature ed impianti d'interesse generale a soggetti terzi, anche privati, mediante la stipula di apposita convenzione; la 15/07/2016, n. 14503, per l'ipotesi di un'area inclusa in zona destinata dal piano regolatore generale a servizi pubblici o di interesse pubblico, quali parcheggi, strade, verde pubblico attrezzato; la 30/10/2015, n. 22564, che ha ritenuto imponibile la plusvalenza, in quanto il terreno, pur inserito secondo lo strumento urbanistico vigente, in una zona vincolata a fini pubblicistici, al momento della cessione faceva parte di un progetto che, in base al nuovo regolamento urbanistico del Comune, prevedeva la realizzazione di un complesso sportivo e di una cittadella, con funzioni commerciali, espositive e culturali). Si è in particolare considerata irrilevante 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 potenzialità edificatoria, desumibile oltre che da strumenti urbanistici adottati o in fase 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 la valore dei terreni e rappresenta, pertanto, un indice di capacità contributiva ai sensi dell'art. 53 Cost. (cfr. anche Cass., 15/03/2013, n. 14763; 05/03/2014, n. 5161), e si infatti si sottolinea che se i vincoli o le destinazioni per finalità pubbliche incidono senz'altro nella determinazione del valore venale dell'immobile, ciò comporterà una valutazione in base alla maggiore o minore potenzialità edificatoria, senza escludere però l'oggettivo carattere edificabile, atteso che i vincoli d'inedificabilità assoluta, stabiliti in via generale e preventiva dal piano regolatore generale, vanno tenuti distinti dai vincoli di destinazione che non fanno venir meno l'originaria natura edificabile.

Quello che in altri termini viene valorizzato è l'edificabilità di un terreno, che permette, sia pure entro determinati limiti, la realizzazione di nuove costruzioni, con conseguente imponibilità nel caso di cessione della plusvalenza emergente, atteso che l'art. 67, comma 1, lettera b), cit., assoggetta a tassazione la plusvalenza derivante dalla cessione di terreno su cui lo strumento urbanistico vigente autorizza, a qualunque fine,

e per qualunque scopo, di edificare, non rilevando cosa ed a qual fine si costruisca (Cass., 23/11/2016, n. 23845; sulla stessa posizione cfr. 19/06/2013, n. 15320).

D'altronde, si afferma, l'edificabilità è deducibile dalla lettera della norma, la quale non richiede che le aree siano destinate solamente alla edilizia residenziale, e dunque va inteso nel senso che ricomprende nella sua previsione anche le vocazioni edificatorie diverse, includendo le opere edilizie proprie del verde pubblico o del verde speciale. Di contro non è pertinente il richiamo ad argomenti tratti dalla non tassabilità dei proventi degli espropri di quelle medesime aree perché, si è sottolineato, trattandosi di due situazioni diverse -corrispettivo da vendita e indennizzo da esproprio-, rientra nella discrezionalità del legislatore l'assoggettamento a due diversi regimi fiscali (Cass. 31/03/2011, n. 7329).

Questo Collegio condivide il percorso interpretativo seguito dall'orientamento ampiamente maggioritario della giurisprudenza. L'unico limite alla sottoposizione dell'operazione di cessione al regime delle plusvalenze può riconoscersi alle fattispecie in cui sia stato apposto un vincolo assoluto di inedificabilità, ad esempio nelle ipotesi in cui vincoli ambientali o paesistici o idrogeologici -apposti anche da autorità sovraordinate agli Enti che presidiano alla formazione degli strumenti urbanistici- neutralizzino in concreto ogni utilizzazione edificatoria del terreno. Anche in questo caso tuttavia occorre chiarire che si rende necessario accertare se il limite assoluto su determinate superfici operi con compensazioni, ossia con lo scambio e maggiorazioni degli indici di fabbricabilità riconosciuti a favore di terreni limitrofi, che tornino dunque utili anche al cedente. In tal senso una spia dell'utilizzabilità edificatoria del terreno (ancorché indiretta ed in senso puramente economico) è data proprio dal corrispettivo della cessione, quando esso, nonostante l'apparente assoluta inedificabilità, venga ceduto ad un prezzo ben più elevato del normale valore agricolo corrente nella zona in cui l'operazione economica si è perfezionata. (cfr. Cass., 10 febbraio 2021, n. 3240).

Esaminando ora la fattispecie all'attenzione di questa Corte, il giudice d'appello non ha tenuto conto di nessuno dei principi qui riportati. Si è limitato di contro ad affermare che l'astratta edificabilità non è sufficiente a ricondurre la cessione, e il suo corrispettivo, nell'ipotesi prevista dall'art. 67, comma 1, lett. b, del d.P.R. n. 917 del 1986. È invece necessario che in concreto i terreni abbiano una utilizzabilità edificatoria, esclusa dalla presenza di "vincoli speciali o limiti d'inedificabilità imposti dal piano regolatore comunale vigente al momento della cessione dell'immobile". Nello specifico ha rilevato la sussistenza di tali vincoli, riconducibili all'art. 142 del d.lgs. n. 42 del 2004, ritenendo

che le eccezioni alla inedificabilità previste dal piano regolatore del Comune di (omissis) fossero ininfluenti, al pari delle deroghe astrattamente ipotizzabili per i terreni a destinazione agricola.

La decisione si pone già in contrasto con il principio enunciato nel 2006 dalle Sezioni unite, e ribadito dall'art. 36 del d.l. n. 223 del 2006. Non tiene affatto conto che della proprietà fondiaria ceduta, come riporta la sentenza medesima, il 32% della superficie (cioè oltre mq. 3.500) ricadeva in zona destinata a "servizi e attrezzature pubbliche", cassa di verde, impianti sportivi, luoghi di culto ed edifici scolastici. Persino le superfici cadenti in aree sottoposte a vincoli paesistico-ambientali, per avere superficie maggiori di mq 3.000 (la p.lla 1368, estesa mq. 6.450), hanno una seppur marginale edificabilità, così come la medesima sentenza riconosce. Manca inoltre ogni attenzione volta a spiegare il perché la cessione -ad una impresa edilizia- di una superficie di 13.505 mq. sia avvenuta al prezzo di € 205.580,00, valore certamente poco consono a terreni agricoli.

La sentenza va dunque cassata e il processo rinviato alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, sez staccata di Brescia, che in diversa composizione, oltre che a liquidare le spese del giudizio di legittimità, deciderà la controversia tenendo conto del seguente principio di diritto: *<<In tema di imposte sui redditi, per escludere l'imponibilità ai fini Irpef delle plusvalenze da redditi diversi, conseguibile dalla cessione di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria, prevista dall'art. 67, comma 1, lett. b), d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, è irrilevante che il terreno ceduto si trovi all'interno di zone vincolate ad utilizzo meramente pubblicistico o paesistico-ambientale, dovendosi avere riguardo alla destinazione effettiva dell'area, in quanto la potenzialità edificatoria assumibile dagli strumenti urbanistici, adottati o in via di adozione, oltre che da altri elementi, costituisce indice di capacità contributiva ex art. 53 Cost. I vincoli e le destinazioni per finalità pubbliche possono incidere nella determinazione del valore venale del terreno, ma non possono escludere del tutto l'oggettivo carattere edificabile. L'unico limite alla sottoposizione dell'operazione di cessione del terreno al regime della plusvalenza deve riconoscersi nell'ipotesi del vincolo assoluto di inedificabilità, apposto anche da autorità sovraordinate agli Enti che presiedano alla formazione degli strumenti urbanistici, idoneo a neutralizzare ogni utilizzazione edificatoria del terreno, e anche in questo caso si rende necessario accertare se il limite assoluto su determinate superfici operi con compensazioni, ossia con lo scorporo e maggiorazione degli indici di fabbricabilità riconosciuti a favore di terreni limitrofi, che tornino utili anche ai cedenti. Una spia dell'utilizzabilità edificatoria del terreno (ancorché indiretta ed in senso puramente economico) è data dal corrispettivo della cessione del terreno, quando esso*

nonostante l'apparente assoluta inedificabilità, configuri un prezzo ben più elevato del normale valore agricolo corrente nella zona in cui l'operazione economica si è perfezionata>>.

P. Q. M.

accoglie il ricorso, cassa la sentenza e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, cui demanda, in diversa composizione, anche la decisione sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il giorno 24 febbraio 2021

Il Presidente
Federico SORRENTINO

Il Funzionario Giudiziario
Francesco CATANIA

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
oggi, 10 GIU 2021
Il Funzionario Giudiziario
Francesco CATANIA

RGN 27441/2014
Consigliere rel. Federici