

## Le norme

### Imposte sui redditi

L'articolo 67, comma 1, lettera a), del Tuir considera redditi diversi le «plusvalenze realizzate mediante la lottizzazione di terreni, o l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili, e la successiva vendita, anche parziale, dei terreni e degli edifici». La successiva lettera b) si riferisce alle «plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione».

### Iva

In base all'articolo 2, comma 3, lettera c), del Dpr 633/72 non sono considerate cessioni di beni «le cessioni che hanno per oggetto terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria».

### Imposta di Registro

L'articolo 52, comma 4, del Dpr 131/86, prevede che l'istituto della valutazione automatica, su base catastale, non trova applicazione «per i terreni per i quali gli strumenti urbanistici prevedono la destinazione edificatoria». Il DI 223/06 (articolo 35, comma 23-ter, aggiunto dalla legge di conversione) ha eliminato tale modalità valutativa anche per i terreni non edificabili.

### Ici

L'articolo 2, comma 1, lettera b), del Dlgs 504/92 stabilisce che «per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità». L'articolo 11-quaterdecies, comma 16, del DI 203/05 prevede che «un'area è da considerare comunque fabbricabile se è utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale, indipendentemente dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo».

## Il parere della giurisprudenza

# Dalla Cassazione motivazioni lacunose

È una sentenza "stizzita" quella pronunciata dalle Sezioni unite della Cassazione sul tema dell'Ici per le aree fabbricabili (n. 25506/06). Una sentenza nella quale i giudici paiono più tesi a bacchettare l'Amministrazione finanziaria anziché a motivare le conclusioni.

Secondo la Corte, chiamata a decidere su un caso di Ici, il concetto di area edificabile definito dal DI 223/06 (secondo il quale un'area si considera «fabbricabile» con la sola approvazione del Piano Regolatore da parte del Comune, senza necessità di ulteriori pas-

colo 5, comma 5, del Dlgs 504/1992, per l'Ici, e 51, comma 3, del Dpr 131/86, per l'imposta di registro».

E anche interessante notare come nella stessa sentenza si legge che, nel caso di specie, in materia fiscale gli interventi interpretativi sono sempre pro Fisco, in quanto dettati da ragioni di cassa. Non sono ispirati, quindi, alla esigenza di realizzare la certezza del diritto, ma soltanto a garantire gli interessi di una delle parti in causa.

I giudici aggiungono, inoltre, che nella vicenda non è facile distinguere l'Amministrazione finanziaria, parte in causa, dal legislatore, posto che la norma interpretativa è stata approvata con decreto legge del Governo; tanto che il Collegio si spinge ad affermare che se il proprio orientamento fosse stato diverso rispetto alla scelta fatta dal legislatore, non avrebbe potuto esimersi «dal valutare la compatibilità della procedura di approvazione dell'articolo 36, comma 2, DI 223/06, con il parametro costituzionale di cui all'articolo 111 della Costituzione, che presuppone una posizione di parità delle parti nel processo, posto che, nella specie, l'amministrazione finanziaria ha avuto il privilegio di rivestire il doppio ruolo di parte in causa e di legislatore e che, in questa seconda veste, nel corso del giudizio ha dettato al giudice quale dovesse essere, pro domo suo, la corretta interpretazione della norma sub iudice. L'intervento è apparso inopportuno anche perché la Pubblica amministrazione, anche quando è parte in causa, ha sempre l'obbligo di essere e di apparire imparziale, in forza dell'art. 97 della Costituzione».

Mentre sulla valenza retroattiva del DI 223/06 si può

facilmente ribattere, pare più difficile scardinare questa sentenza. Secondo la Cassazione, tutte le norme fiscali che riguardano le aree fabbricabili, ancorché le previsioni normative e le espressioni letterali siano diverse, si devono interpretare allo stesso modo: si ha area fabbricabile allorché sia così qualificata dal Piano Regolatore approvato da parte del Comune, e ciò per tutte le imposte, dirette e indirette.

Questa sì che è affermazione dirompente, sia perché la Cassazione è intervenuta "ultra petita" (doveva sentenziare solo sull'Ici, già peraltro oggetto di vera interpretazione autentica con l'articolo 11-quaterdecies, comma 16, della legge 248/05), sia perché manca di qualsivoglia analisi giuridica sul concetto di area fabbricabile.

Certo, l'amministrazione avrà buon gioco, nel contenzioso, richiamando anche questa sentenza che è a suo favore.

E nel contenzioso, appunto, il contribuente dovrà cercare di convincere il giudice che la Cassazione ha sbagliato (ha sentenziato senza motivazione) oppure, in subordine, ove questa fosse in ogni caso ritenuta la corretta interpretazione, chiedere la remissione degli atti alla Corte costituzionale, per violazione degli articoli 111 e 97 della Costituzione (nel caso specifico) oppure trovare altre motivazioni, già ipotizzando che la Corte costituzionale ben potrebbe poi non dichiarare incostituzionale il decreto legge 223/06, quanto piuttosto affermare che è errata la interpretazione della giurisprudenza.

G.Reb.

### LESEZIONI UNITE

Secondo la sentenza il principio del DI 223/06 è «interpretativo» e vale quindi anche ai fini di Irpef, Iva e Registro

### PASSO FALSO

I giudici dovevano pronunciarsi solo stillicci. Inoltre è evidente la violazione degli articoli 111 e 97 della Costituzione

saggi urbanistici) vale sia per l'Ici sia per le altre imposte (Irpef, Iva e Registro) trattandosi appunto, dice la Cassazione, di norma interpretativa.

Peccato che i giudici non motivino affatto questa affermazione, se non con un sintetico riferimento a questioni di valutazione commerciale.

Per la Cassazione «è evidente che, in sede di valutazione, la minore o maggiore attualità e potenzialità della edificabilità dovrà essere considerata ai fini di una corretta valutazione del valore venale delle stesse, ai sensi dell'arti-

