

Fisco

Terreni Le modifiche della manovra d'estate aprono nuovi fronti di contenzioso

Retroattività forzata sulle aree fabbricabili

Giuseppe Rebecca

Il decreto legge 223/06 (articolo 36, comma 2) ha specificato che «un'area è da considerarsi fabbricabile» con il semplice inserimento nel Piano Regolatore Generale approvato da parte del Comune, indipendentemente dall'ok da parte della Regione e dall'adozione dei piani attuativi. Ciò dal 4 luglio 2006 per ben quattro imposte: Iva, Irpef, Registro e Ici.

La scelta appare indubbiamente coerente con il mercato e pone fine alle questioni insorte, oggetto di innumerevoli e talvolta anche contrastanti sentenze della Cassazione (da ultimo, sul Sole-24 Ore del 5 marzo).

L'Amministrazione, però, fin da subito ha classificato quale retroattiva questa norma (circolare 28/E/06 e poi 6/E/06). È bastata l'espressione «è da considerarsi fabbricabile» per far attribuire al Dl 223 la qualifica di norma interpretativa: un po' poco, invero. In senso conforme, peraltro, si registrano anche la sentenza n. 238 del 3 ottobre 2006 della Ctr Lazio e infine la Cassazione a Sezioni Unite, con la sentenza n. 25506 del 30 settembre 2006, commentata a fianco.

Il punto è che, in tutti questi provvedimenti, manca una reale motivazione. Così, sbaglia l'Amministrazione quando, nella circolare 28/E, afferma che si è voluto estendere alle altre imposte quanto già dettato ai fini Ici. Ma per l'Ici è stato solo detto, con la precedente norma (questa sì) di interpretazione autentica, che per considerare fabbricabile un'area non è richiesta l'adozione dei piani attuativi, senza però specificare se fosse sufficiente l'approvazione del piano regolatore da parte del Comune, o fosse anche richiesto il passaggio in Regione. In ogni caso ci si può chie-

I criteri

Le regole per la tassazione delle aree cedute

	Cessione aree	
	Agricola	Edificabile
Iva(I)	Operazione esclusa articolo 2, comma 3, lettera c) Dpr 633/72	20%
Registro	15%	8%
Ici	Base imponibile rendita catastale oppure esente	Base imponibile sul valore
Operazione speculativa oltre i 5 anni di possesso	Esclusa	Reddito diverso ex articolo 67 del Tuir

(1) In presenza dei presupposti soggettivi. In assenza si applica l'imposta di registro

dere: se la nuova norma aveva voluto interpretare tutte le norme tributarie che riguardano i terreni, perché avrebbe ricompreso anche l'Ici, che a questo punto era già stata diversamente interpretata? Due disposizioni di interpretazione autentica per una norma (quella sull'Ici) paiono decisamente troppe.

La retroattività, invero, è discussa dalla dottrina, e per lo più non riconosciuta. L'articolo 36, comma 2, del Dl 223/06, è intervenuto su quattro imposte differenti, che utilizzano espressioni diverse per qualificare la fattispecie più generale di "area fabbricabile e non";

— «terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione» per l'Irpef (articolo 67, comma 1, lettera b, del Tuir);

— «suscettibili di utilizzazione edificatoria a norma delle vigenti disposizioni», per l'Iva (articolo 2, comma 3, lettera c, del Dpr 633/72);

— previsione della «destinazione edificatoria» per l'imposta di registro (articolo 52, comma 4, del Dpr 131/86);

— «utilizzabile a scopo edificatorio» per l'Ici (articolo 12, comma 1, lettera b, del Dlgs 504/92 e articolo 11-quaterdecies, comma 16, della legge 248/05).

Proprio questa circostanza, anche da sola, porta a definire questa legge come "innovativa-descrittiva" piuttosto che interpretativa.

Ciò, in perfetta coerenza anche con lo Statuto del Contribuente che prevede tre requisiti per poter considerare interpretativa una norma: caso eccezionale, introduzione con legge ordinaria e qualificazione. Nel caso specifico si può discutere sui primi due requisiti (la eccezionalità, che forse c'è, con tutte quelle sentenze non univoche della Cassazione, e il fatto che il Dl non è certamente legge ordinaria, anche se poi, con la conversione, lo diventa); manca però in ogni caso del tutto il terzo requisito, la qualificazione specifica di norma interpretativa, che nel Dl 223 manca. Oltretutto, nell'ambito dello stesso decreto, e anzi proprio nello stesso articolo, sono state previste ben due diverse norme di interpretazione autentica (artico-

lo 36, commi 30 e 34-bis, sui proventi illeciti).

Il Dl 223 prevede differenti entrate in vigore (si va dal 4 luglio al 6 luglio 2006, all'esercizio in corso e alla interpretazione autentica), ma nel caso specifico del comma 2 dell'articolo 36, il Governo nulla ha ritenuto di precisare. Quindi, il nuovo concetto delle aree fabbricabili decorre necessariamente dal 4 luglio 2006, e non è certamente norma retroattiva.

Ciò per due motivi. Non si è mai vista una norma di interpretazione autentica che riguardi quattro norme assieme. Poi perché non è qualificata come tale, e non pare sufficiente l'espressione «è da considerarsi», non accompagnata da alcuna altra previsione, per far propendere per una norma di interpretazione autentica.

Agli accertamenti che ci si può ora attendere per atti ante 4 luglio 2006, vista l'esplicita interpretazione retroattiva da parte dell'Amministrazione, sarà da opporsi, ovviamente tenuto conto della rilevanza degli importi richiesti. Motivi validi paiono essercene.