

Fisco

Terreni. La manovra stabilisce che per tutti i tributi è sufficiente l'adozione del Prg

L'edificabilità trova un unico filo conduttore

L'intervento tocca le imposte dirette a carico di chi cede l'area

SERVIZI A CURA DI
Giorgio Gavelli

I proprietari di terreni edificabili fanno il pieno di novità in questi primi mesi del 2006. Dopo che il comma 496 della Finanziaria (legge 266/2005) ha introdotto l'imposta sostitutiva opzionale del 12,5% per le plusvalenze da cessioni a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni e di terreni «susceptibili di utilizzazione edificatoria», la manovra d'estate riconduce a omogeneità nei vari tributi interessati (Irfp, Ici, Iva e imposte di registro e ipocatasta) un aspetto che da sempre ha generato contestazioni, cioè il momento a partire dal quale il terreno può considerarsi «edificabile». In quest'ambito la manovra stabilisce che per tutte le imposte il terreno va considerato edificabile a partire dall'adozione dello strumento urbanistico da parte del Comune (si veda l'articolo in basso). Nel frattempo, la Corte

di Cassazione — che sul concetto di «edificabilità» ha prodotto interpretazioni tanto contrastanti da richiedere l'intervento delle Sezioni Unite — sembra aver posto un punto fermo sui terreni lottizzati, riconoscendo la fattispecie sussistente nel momento in cui l'Autorità competente emette l'autorizzazione, non ritenendo necessario neppure attendere la stipula della convenzione tra l'ente e il privato.

Le novità sono molte, dunque, e riguardano in primo luogo il concetto di terreno edificabile e lottizzato, in particolare ai fini delle imposte dirette gravanti sul soggetto (privato) che si trova a cedere queste aree.

È l'articolo 67, comma 1, lettere a) e b) del Tuir che si occupa delle plusvalenze realizzate in sede di cessione a titolo oneroso (o di permuta, conferimento, eccetera) del diritto di proprietà (o dei diritti parziari, quali l'usufrutto) vantati su terreni da parte di soggetti che non operano in regime d'impresa. La disposizione individua, sostanzialmente, tre fattispecie:

● 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 (lettera a);

● plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili (inclusi i terreni agricoli) acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione e le unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari (lettera b, prima parte);

● in ogni caso, plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione (lettera b, seconda parte).

Il successivo articolo 68 disciplina la determinazione di questi redditi, disponendo che:

a) in linea generale le plusvalenze di cui si discute sono costituite dalla differenza tra i corrispettivi percepiti nel periodo di imposta e il prezzo di acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo;

b) il costo dei terreni edificabili è costituito dal prezzo di acquisto aumentato di ogni altro costo inerente, rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di ope-

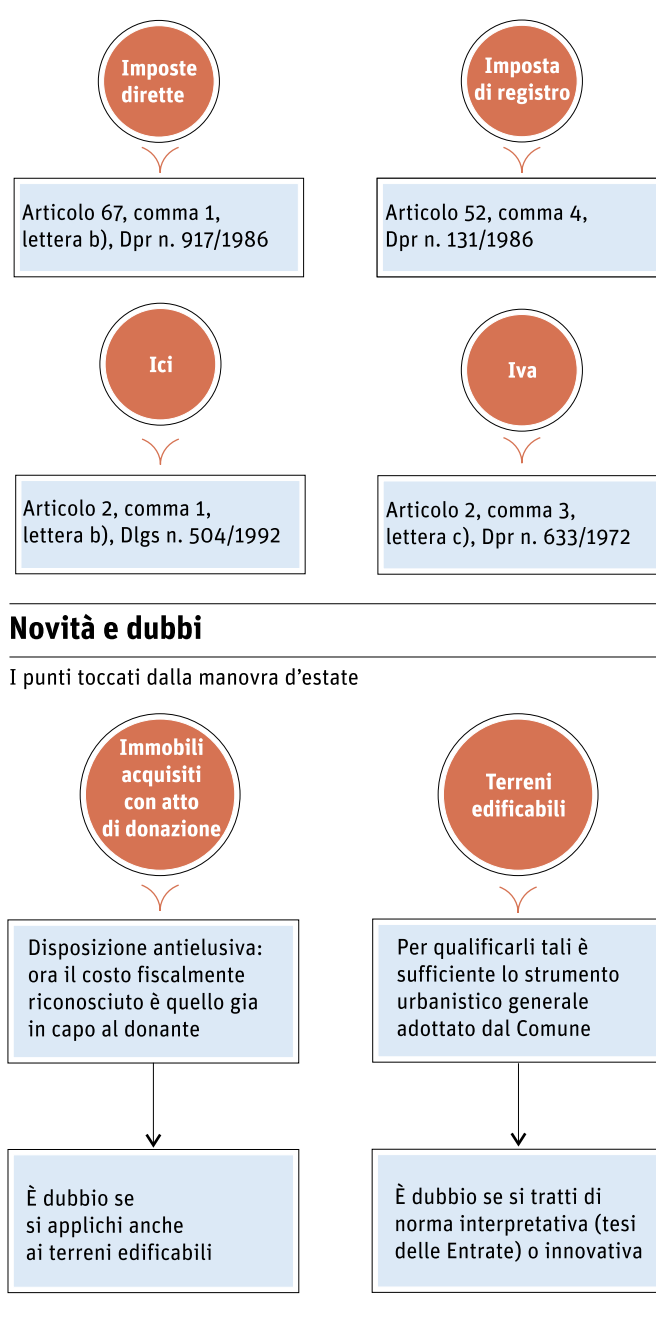
rai e impiegati. Per i terreni acquistati per effetto di successione si assume come prezzo di acquisto il valore dichiarato in tale sede (o in seguito definito), opportunamente rivalutato (Corte costituzionale n. 328/2002) aumentato di ogni altro costo successivo inerente;

c) di converso, per i terreni lottizzati, acquistati almeno cinque anni prima dell'inizio della lottizzazione o delle opere, si assume come prezzo di acquisto il valore normale nel quinto anno anteriore. Il costo dei terreni stessi acquisiti gratuitamente e quello dei fabbricati costruiti su terreni acquisiti gratuitamente sono determinati tenendo conto del valore normale del terreno alla data di inizio della lottizzazione o delle opere ovvero a quella di inizio della costruzione.

Va infine notato che solo le plusvalenze derivanti dalla cessione di terreni edificabili sono ammesse al beneficio della tassazione separata (articolo 17, comma 1, lettera g-bis del Tuir). Per questa e per le altre fattispecie di cui alla lettera b) del comma 1 dell'articolo 67 è possibile chiedere al notaio l'applicazione dell'imposta sostitutiva del 12,5% introdotta dalla Finanziaria 2006. Entrambe le possibilità sono invece precluse a chi cede i terreni lottizzati.

Le norme di riferimento

I riferimenti dell'edificabilità nelle diverse imposte



ANALISI

Sul registro confini ingiusti alle agevolazioni

di Angelo Busani

Anche la fiscalità delle aree edificabili è incappata nella stretta del Dl Bersani, convertito in legge alla fine della scorsa settimana.

Le principali novità consistono: nell'introduzione della norma antielusive che impedisce di sciagurare le plusvalenze mediante donazione; nella previsione che l'ammortamento dei fabbricati deve avvenire al netto delle aree di sedime; nell'intervenuta definizione del concetto di area edificabile; e nella sostanziale abolizione dell'aliquota dell'1% dell'imposta di registro per l'acquisto di terreni fabbricabili compresi in piani particolareggiati e ceduti da un venditore senza partita Iva.

Sotto quest'ultimo profilo, varicordato che la legge di conversione del Dl 223/2006 ha sì ripristinato l'aliquota dell'1% (che era stata soppressa dall'originario testo del Dl 223), ma limitandola solo nell'ambito dell'edilizia residenziale pubblica. Più tecnicamente l'agevolazione in esame compete ora solo nei casi in cui ricorrano tutti i seguenti presupposti: si tratti di trasferimenti di aree comprese in piani urbanistici particolareggiati «diretti all'attuazione dei programmi prevalentemente di edilizia residenziale convenzionata pubblica».

Il concetto di edilizia residenziale pubblica convenzionata comprende tutti quegli interventi edilizi finalizzati alla costruzione di case da collocare a fasce "protette" di acquirenti (individuate ad esempio sulla base del reddito e della impossibilità di altre case) o in proprietà o in locazione, a fronte del pagamento di un prezzo o di un canone "di favore" e quindi non di mercato: il tutto predefinito in una convenzione (che è condizione per chiedere il permesso di costruzione o per presentare la Dia) da stipularsi tra il Comune e il costruttore di regola avente a oggetto, oltre che la definizione dei requisiti soggettivi degli utenti e delle condizioni economiche dei contratti di compravendita o di locazione, anche le caratteristiche tipologiche e costruttive dell'intervento costruttivo.

Ora, queste aree sono normalmente acquistate dalle cooperative di abitazione, in quanto il margine che si ricava da queste iniziative imprenditoriali è naturalmente esiguo (stante i prezzi "politici" che il costruttore deve praticare all'utente finale): solo le cooperative, dunque, di regola operano in questo settore, poiché, da un

lato, si tratta di enti spesso animati da fini di socialità generale e, d'altro lato, in quanto si tratta di strutture imprenditoriali non vocate alla distribuzione di dividendi tra i soci ma all'effettuazione di prestazioni a favore dei soci stessi a costi inferiori a quelli che normalmente si trovano sul mercato.

Ebbene, le coop normalmente acquisiscono queste aree o comprandole da un'impresa costruttrice (si pensi al caso di aree di dimensioni rilevanti, nel cui ambito si debba realizzare una quota di edilizia residenziale pubblica accanto a una quota di edilizia libera, e che al costruttore interessano ovviamente solo per la parte di edilizia "libera") o comprandole dal privato proprietario. Nel primo caso non ci sono particolari aggravii fiscali per l'acquirente, in quanto la cessione è

TRATTAMENTI DIVERSI

Limitando i benefici all'edilizia residenziale pubblica si finisce per duplicare gli aiuti per le cooperative

sogetta a Iva, che la cooperativa paga ma poi detrae dalla propria Iva vendite; nel secondo caso invece c'è da pagare l'imposta di registro.

Il tema è che per le coop di abitazione già godono, in sede di acquisto, di abbondanti agevolazioni e quindi questa limitazione dell'aliquota 1% alle aree ove si svolgerà una prevalente attività di edilizia residenziale pubblica, posta dalla legge di conversione del Dl Bersani, appare una mera duplicazione di quanto già c'era.

Invero, l'agevolazione dell'1% era una norma davvero "giusta" per qualsiasi tipo di iniziativa imprenditoriale nel settore edile, in quanto con essa venivano di fatto a parificare la situazione dei costruttori che comprasse da un soggetto Iva con quella del costruttore che invece comprasse l'area da un soggetto privato. Quest'ultimo deve infatti aggiungere ai suoi costi d'impresa una somma pari all'imposta di registro da scontare per l'acquisto dell'area edificabile (con l'immane effetto del ribaltamento di questo costo sul prodotto finito e quindi sull'utente finale), mentre per il primo il carico fiscale dell'acquisto è una partita "neutra", potendosi detrarre l'Iva dell'acquisto dalla propria Iva vendite.

Incognita. Le conseguenze sulla giurisprudenza

Rischio retroattività per i contribuenti

L'intervento chiave della manovra d'estate, che farà molto discutere, è contenuto all'articolo 36, comma 2, secondo cui nell'ambito dei vari tributi un'area è da considerare 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.

In realtà ognuna delle imposte citate presenta termini differenti (si veda lo schema in pagina) ma accomunati dal contrasto interpretativo che da tempo impegna amministrazioni e contribuenti sull'individuazione del momento a partire dal quale un'area può dirsi edificabile. Se ai fini Ici l'articolo in quaterdeciesima, comma 16, del Dl 203/2005 aveva già tentato in un certo senso di venire in aiuto del Fisco in presenza di giurispru-

denza oscillante (la questione era stata sottoposta alle Sezioni Unite della Cassazione con ordinanza n. 10062/2005), ai fini delle imposte dirette e Iva — dove il legislatore usa il termine "vigenti" per qualificare gli strumenti urbanistici — l'interpretazione prevalente era in favore dei contribuenti (ad esempio Ctr Emilia-Romagna, 5 giugno 2006, n. 101). Anche per questo — oltre che per il fatto che si creerebbe l'ennesimo "spregio" allo Statuto del contribuente — è arguibile che l'articolo 36, comma 2, non assuma valenza interpretativa, e quindi retroattiva, come invece esplicitamente sostenuto dall'agenzia delle Entrate nella circolare 28/E del 4 agosto. Si tratterebbe di un nuovo intervento "a gamba tesa" nei rapporti tra Fisco e contribuenti, che vedrebbe polverizzati anni di ricorsi e sentenze con un semplice tratto di penna. È da notare anche che ai fini delle imposte indirette l'alternanza delle decisioni tra le varie Sezioni della Cassazione sul concetto di edificabilità ha determinato un recente rinvio alle Sezioni Unite (Ordinanza n. 3504/2006), rinvio che la norma, se retroattiva, finirebbe per travolgere.

Cassazione. Tendenza confermata

Lottizzazione effettiva anche senza realizzazioni

Dato per scontato che a nulla rileva il mero frazionamento del terreno, in passato si è molto discusso se per aversi «lottizzazione» (articolo 67, comma 1, lettera a) fosse sufficiente porre in essere un'attività puramente amministrativa (ad esempio la sottoscrizione della convenzione di lottizzazione, richiesta di permessi a edificare) oppure si rendesse necessaria anche una fase "esecutiva", come la realizzazione di opere di urbanizzazione primaria e/o secondaria.

In quest'ultimo senso si può citare la giurisprudenza del Consiglio di Stato (decisioni n. 980/93 e n. 452/71), della Commissione tributaria centrale (n. 7510/90, n. 4306/91 e n. 9043/91) e alcune pronunce dell'amministrazione finanziaria (risoluzioni n. 7-2704/81 e n. 7-1159/81).

Hanno ritenuto invece sufficiente lo svolgimento di un'attività meramente burocratica: Commissione tributaria centrale 3127/96, n. 1557/90 e n. 1916/93 e, in campo amministrativo, risoluzione n. 7-353/83.

A queste ultime pronunce si è autorevolmente affiancata in questi mesi la Corte di cassazione, con sentenza 19 maggio 2006, n. 11819.

Riprendendo concetti già espressi nella precedente sentenza n. 6836/2001, la Suprema Corte ha riconosciuto decisivo, per qualificare l'intervento «lottizzazione» in campo fiscale, l'emanazione da parte dell'Autorità competente della autorizzazione a edificare, anche se non si è realizzata la condizione sospensiva della stipula della convenzione con l'ente pubblico, cui normalmente è subordinata l'autorizzazione.

Dato che l'articolo 68 del Tuir consente generalmente una determinazione della plusvalenza ben più leggera per i terreni lottizzati rispetto a quelli "semplicemente" edificabili, la sentenza non può che essere apprezzata dai contribuenti interessati.

Tasse. Per i calcoli si salta l'atto

La donazione fittizia non offre più vantaggi

La manovra d'estate (articolo 37, comma 38) ha posto un freno all'uso di far precedere alla vendita a terzi una donazione a soggetti di comodo. Il sistema era il seguente. Un soggetto che aveva acquistato (o ereditato) un immobile suscettibile di generare plusvalenza imponible a un valore fiscalmente riconosciuto (poniamo) di mille euro, e che aveva la possibilità di rivenderlo a 100 mila euro, poteva tentare di evitare le imposte sulla plusvalenza donando il cespite a un congiunto, che poi lo cedeva all'interessato. Poiché la donazione (essendo atto a titolo gratuito) non scontava imposte e l'articolo 68 del Tuir individuava la plusvalenza della seconda cessione come differenza tra corrispettivo e valore dichiarato in sede di donazione, il gioco poteva funzionare, anche se già l'articolo 16, comma 3, della legge 383/2001 — estendendo le disposizioni antie-

lusive dell'articolo 37-bis del Dpr 600/73 alle imposte dovute per donazione o altra liberalità — aveva offerto agli uffici un appiglio per gli accertamenti.

Ora il legislatore ha previsto che in caso di cessione a titolo oneroso di immobili ricevuti per donazione si assume come prezzo di acquisto o costo di costruzione quello sostenuto dal donante, e inoltre il periodo di 5 anni di cui alla lettera b) dell'articolo 67 decorre dalla data di acquisto del terreno da parte del donante stesso. Occorrerà verificare se le modifiche si applicano solo nel caso di fabbricati (non costituente abitazione principale) rivenduto entro i 5 anni dall'acquisto o se la stretta interessa anche i terreni edificabili. Se il generico rinvio alla lettera b) del comma 1 dell'articolo 67 sembra andare in quest'ultima direzione, l'ultimo periodo del comma 2 dell'articolo 68 (rimasto immutato) fissa per i terreni un valore «di carico» fiscalmente rilevante pari a quello dichiarato nell'atto di donazione. Norma che, essendo specifica, dovrebbe ancora oggi bloccare nel caso ipotizzato l'applicazione della modifica introdotta. Questa lettura sembra confermata dalla circolare 28/E/2006 delle Entrate.

Posteitaliane

Direzione Centrale Immobili e Acquisti
Acquisti Tecnologici e di Logistica

POSTE ITALIANE SPA
AVVISO DI GARA - PROCEDURA NEGOZIATA

Si rende noto che in data 09/08/06 ai sensi del D.Lvo n. 163/06 sarà pubblicato sulla seconda parte della Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana n. 184, trasmesso alla GUCE il 01/08/06, il bando di gara - "Appalto ai sensi del D.Lgs. 163/2006 - per l'istituzione di un accordo quadro per la fornitura di apparati di sicurezza attiva per i siti di Poste Italiane". Durata 24 mesi.

Importo base di gara € 2.500.000,00 più IVA.

Le specifiche tecniche saranno descritte nel Capitolato Speciale d'oneri (CSO) trasmesso con la lettera d'invito.

Le imprese interessate possono presentare le domande di partecipazione, entro le ore 13 del 19 settembre 2006 a Poste Italiane S.p.A. - Direzione Centrale Immobili e Acquisti - Acquisti Tecnologici e di Logistica - Piano terra - protocollo - Viale Asia, 90 - 00144 Roma.

Il bando integrale è visibile sul sito Internet: www.poste.it.

IL DIRETTORE CENTRALE Dott. Giovanni Cuturi

Posteitaliane

Direzione Centrale Immobili e Acquisti
Acquisti Tecnologici e di Logistica

POSTE ITALIANE SPA
AVVISO DI GARA - PROCEDURA NEGOZIATA

Si rende noto che in data 09/08/06 ai sensi del D.Lvo n. 163/06 sarà pubblicato sulla seconda parte della Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana n. 184, trasmesso alla GUCE il 01/08/06, il bando di gara - "Appalto ai sensi del D.Lgs. 163/2006 - per il servizio di manutenzione "full service" degli impianti di teleselezione e di sicurezza attiva presenti nei siti di Poste Italiane". Il servizio è costituito da 4 lotti di aggiudicazione. Durata 24 mesi.

Lotto 1 - Importo base di gara € 3.000.000,00 più IVA;

Lotto 2 - Importo base di gara € 3.000.000,00 più IVA;

Lotto 3 - Importo base di gara € 3.000.000,00 più IVA;

Lotto 4 - Importo base di gara € 3.000.000,00 più IVA;

Le specifiche tecniche saranno descritte nel Capitolato Speciale d'oneri (CSO) trasmesso con la lettera d'invito.

Le imprese interessate possono presentare le domande di partecipazione, entro le ore 13 del 21 settembre 2006 a Poste Italiane S.p.A. - Direzione Centrale Immobili e Acquisti - Acquisti Tecnologici e di Logistica - Piano terra - protocollo - Viale Asia, 90 - 00144 Roma.

Il bando integrale è visibile sul sito Internet: www.poste.it.

IL DIRETTORE CENTRALE Dott. Giovanni Cuturi

Posteitaliane

Direzione Centrale Immobili e Acquisti
Acquisti Tecnologici e di Logistica

POSTE ITALIANE SPA
AVVISO DI GARA - PROCEDURA NEGOZIATA

Si rende noto che in data 09/08/06 ai sensi del D.Lvo n. 163/06 sarà pubblicato sulla seconda parte della Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana n. 184, trasmesso alla GUCE il 01/08/06, il bando di gara - "Appalto ai sensi del D.Lgs. 163/2006 - Attività di trasporto e distribuzione di corrispondenza e posta non indirizzata ed espletamento di servizi ausiliari in ambito provinciale, suddivisa in 43 lotti". Accordo Quadro, Durata 48 mesi.

Importo complessivo stimato base di gara pari a circa € 56.000.000,00 annui, importi singoli lotti in allegato B. Le specifiche tecniche saranno descritte nel Capitolato Speciale d'oneri (CSO) trasmesso con la lettera d'invito.

Le imprese interessate possono presentare le domande di partecipazione, entro le ore 13 del 25 settembre 2006 a Poste Italiane S.p.A. - Direzione Centrale Immobili e Acquisti - Acquisti Tecnologici e di Logistica - Piano terra - Protocollo - Viale Asia, 90 - 00144 Roma.

Il bando integrale è visibile sul sito Internet: www.poste.it.

IL DIRETTORE CENTRALE Dott. Giovanni Cuturi

REGIONE SICILIANA

AZIENDA DI RILIEVO NAZIONALE E DI ALTA SPECIALIZZAZIONE
OSPEDALI CIVICO E BENFRATELLI, G. DI CRISTINA E M. ASCOLI - PALERMO

AVVISO ESTRATTO BANDO DI GARA

Questa Azienda ha indetto, giusta deliberazione n. 1297 del 30.06.2006 E.I., pubblico incanto per l'affidamento triennale del servizio di brokeraggio assicurativo dell'A.R.N.A.S., che verrà celebrato in data 12.09.2006 alle ore 10.00 presso la propria sede.

La gara sarà esposita ai sensi del D.Lgs. n. 157 del 17/03/95, come modificato dal D.Lgs. n. 65/2000 e recepito dalla L.R. n. 7 del 2/8/2002 con il criterio di aggiudicazione previsto dall'art. 23, comma 1, lettera b) del D.Lgs. n. 157 del 17/3/95, e cioè a favore dell'offerta economicamente più vantaggiosa.

Le società interessate dovranno far pervenire offerta entro le ore 9.00 del 12.09.2006 con qualsiasi mezzo.

Il Bando di Gara ed il Capitolato Speciale d'Appalto possono essere ritirati presso l'U.O. Economato del Presidio Ospedaliero Civico e Benfratelli (tel./fax 091/6662415) previo pagamento di euro 7,20, direttamente all'Economato. La documentazione di gara è visionabile e scaricabile dal sito internet www.ospedalecivico.org/

IL DIRETTORE GENERALE Dr. Francesco Licata di Baucina

RFI

Rete Ferroviaria Italiana SpA

Direzione Manutenzione
Approvvigionamento Logistica

AVVISO DI GARA

Si informa che è stato indetto da questa Struttura ed è visionabile nel sito INTERNET: www.rfi.it/negoziare

UN AVVISO DI GARA A PROCEDURA APERTA relativo alla fornitura di: **CARBURANTI PER AUTOTRAZIONE NAZIONALIZZATI da consegnare a domicilio presso i depositi di RFI**

Importo previsto per la fornitura: Euro 3.500.000,00

Il termine per la presentazione delle domande di partecipazione è il **21 settembre 2006**

Per chiarimenti e-mail: acquisti@rfi.it oppure fax 06-70392538

Viale Castrense, 12 - 00182 Roma

Il Responsabile
Ermelinda Catanese

MediaEvo

Nelle migliori edicole e librerie

Interventi di Jean Daniel, Ezio Mauro, Giuliano Ferrara, Robert D. Kaplan, Beppe Severgnini, Alvin Toffler, Alessandro Del Piero, Corrado Calabrò

Aspenia
Rivista di Aspen Institute Italia

La guerra delle idee
Telepolitica
I media nel pallone

IL RESPONSABILE
DEL PROCEDIMENTO
VQAF Franco Ing. Froncillo
questo avviso è sul sito:
http://sole.24ore.com/system/legale

Per informazioni e abbonamenti
tel. 02.20225680 oppure www.shopping24.it

MINISTERO
DELLE RISORSE AGRICOLE
ALIMENTARI E FORESTALI
CORPO FORESTALE DELLO STATO
ISPettorato Generale

Ufficio Sistemi Informativi Automatizzati e Telecomunicazioni

AVVISO DI GARA

Si comunica che è stata indetta una gara in ambito U.E. mediante Procedura Ristretta Progetto Fondi P.O.N. Progetto "Montagne Protette" per la fornitura di n. 500 computer palmari resistenti (PDA-Rugged), ad alta affidabilità per l'utilizzo in campo in condizioni ambientali critiche, in un unico lotto con consegna 45 giorni dall'approvazione del contratto, per un importo complessivo a base d'asta di Euro 803.000,00 I.V.A. esclusa. Scadenza ricezione domande di partecipazione: entro e non oltre le ore 12.00 del 01.09.2006. Invio Bando a GUCE e GURI: 02.08.2006.

Il Bando di gara è visionabile sul sito internet: www.corpoforestale.it nella sezione "Per il Cittadino - Sezione Bando di gara"; per informazioni: Ufficio Sistemi Informativi Automatizzati e Telecomunicazioni - tel. 06.4665.7119.

www.formazione.24ore.com/lavoro

GUIDA AL LAVORO

Diritto del lavoro e Amministrazione del personale

12 APPUNTAMENTI con gli Esperti da Il Sole 24 ORE per la Azienda e i Professionisti

Milano e Roma - Ottobre - Dicembre 2006

- Il licenziamento individuali casi pratici regole e procedure
- I licenziamenti individuali e la mobilità: casi pratici, regole e procedure
- Check up operativo paghe e contributi
- I casi di crisi: come passare la crisi di un'azienda
- La disciplina delle cessioni del quinto e del TFR
- Paghe e contributi - Anziani lavoro
- La legge 12/02/06 sulla mobilità
- I licenziamenti individuali in azienda: casi del lavoro, aspetti teorici e soluzioni pratiche
- Lavoro e famiglia: il licenziamento e i trasferimenti in Italia
- I licenziamenti individuali e la mobilità
- Le tipologie di licenziamento: obblighi e diritti del lavoratore nel licenziamento e nel licenziamento del lavoratore

Il Sole 24 ORE