

IL CALCOLO DELLA PLUSVALENZA SULLA VENDITA DI AREE FABBRICABILI INSERITE IN UNA LOTTIZZAZIONE PER L'EDILIZIA RESIDENZIALE PRIVATA.

Difficoltà interpretative delle norme - soluzioni diverse e contrastanti - illegittimità - un vasto contenzioso – come difendersi.

di

Massimo Santamaria

Prima Parte

Molto è stato scritto a proposito di “**terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione**”, molte sentenze sono state emesse dalle Commissioni Tributarie, molte cantonate sono state prese da giudici e legislatori, ma nessuno ha mai preso una posizione netta e categorica perché tutto è rimasto nella nebbia dell'incertezza normativa laddove una disposizione di legge che non è chiara provoca un indeterminato aspetto della sua applicazione e una accondiscendenza applicativa senza una vera e propria interpretazione lessico-legale del purtroppo confuso linguaggio dei nostri legislatori.

La dottrina dovrebbe divenire più severa e più interpretativa e, senza limitarsi a commentare con accondiscendenza leggi e sentenze, decidersi ad usare di più la critica che è l'unica arma che ci è rimasta per mettere a nudo l'illegalità e la illegittimità. L'approccio personale è quello di interpretare il linguaggio del legislatore nelle varie fattispecie esaminate e di proporre anche le modifiche necessarie specialmente là dove vi sia incertezza normativa oggettiva, e assoluto bisogno di sentenze interpretative che pongano fine ai contrasti e ad un enorme, inutile contenzioso.

L'errore sulla norma tributaria non chiara e categorica può dipendere anche dalla presenza di un orientamento giurisprudenziale (solo successivamente superato). In tal caso è configurabile un "errore sulla norma tributaria" che, ai sensi dell'art.8 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n.546, rileva al fine di escludere l'applicazione delle sanzioni non penali conseguenti alla violazione commessa dal contribuente (Cassazione Sez.Trib. n.17515 del 20 maggio 2002; Cassazione n. 25928 del 28 ottobre 2008)

Come si vede anche la Suprema Corte di Cassazione sostiene che ci può essere un orientamento giurisprudenziale errato a causa dell'incertezza interpretativa della norma tributaria, riconoscendo la necessità di una interpretazione autentica.

1) La nuova definizione delle "aree fabbricabili"

Uno degli articoli di legge di difficile interpretazione e sul quale si è molto discusso nei primi anni della sua pubblicazione (ne sono passati ormai quasi sette) è indubbiamente l'art.36, comma 2, del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni dalla L. 4 agosto 2006, n.248 che ha creduto di dare una nuova definizione delle aree fabbricabili, ai fini dell'ICI, dell'imposta di registro, dell'Irpef e dell'IVA, per cui: ***"un'area è considerata "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"***

Questa norma dimostra che chi l'ha scritta non ha tenuto conto che il Piano Regolatore Generale di un Comune italiano, detto oggi Piano Strutturale Comunale (PSC), si basa principalmente sul Piano pluriennale di attuazione e sui Piani urbanistici esecutivi con applicazioni diverse qualora si tratti del Centro storico, oppure del Centro di completamento edilizio, per poi arrivare, al di fuori anche del centro di completamento edilizio, alle zone dove è obbligatoria l'applicazione di piani particolareggiati come la lottizzazione.

L'art. 36 citato doveva essere una norma semplificativa e, considerata erroneamente come tale, è stata fatta subito propria

dall’Agenzia delle Entrate che l’ha ritenuta addirittura una “norma interpretativa” e pertanto anche “retroattiva” perché le faceva comodo, basandosi l’Ufficio fiscale ancora sul principio obsoleto di tassare “**sempre e di più**”, principio oggi in netto contrasto con le più moderne teorie che hanno ispirato lo Statuto del contribuente e una novella intesa collaborativa tra cittadini e Fisco.

A parere di chi scrive e di quella parte della dottrina che ritiene ancora che la norma debba essere uguale per tutti, breve, concisa e categorica, questa norma di interpretativo non ha proprio nulla perché, mentre da un lato ha fatto sorgere seri dubbi di incostituzionalità (artt. 3 e 53 della Costituzione) (**nota 1**), nonché di incompatibilità sia con l’art.1, comma 2, della legge n.212 del 2000 (Statuto del contribuente) - che stabilisce che la norma interpretativa nel diritto tributario deve autoqualificarsi tale (**nota 2**) - sia con l’art.67 (ex 81) del Capo VII “redditi diversi” del Tuir (**nota 3**), dall’altro ha creato ancora più caos di prima proprio per la difficoltà della sua interpretazione, difficoltà - diciamo la verità - dovuta anche ad una notevole carenza informativa sulle leggi urbanistiche, oppure ad una volontaria sottovalutazione di esse.

Qualcuno, a questo punto, solleva la sua obiezione basandola sul fatto che in materia si sono già pronunciate sia la Corte Costituzionale che la Suprema Corte di Cassazione: la prima ha considerato l’art. 36, comma 2, citato addirittura idoneo ad abrogare implicitamente la norma della legge 212 del 2000 e, conseguentemente, ad introdurre nell’ordinamento una valida norma di interpretazione autentica, anche se priva di una autoqualificazione in tal senso (Ord. n.428 dell’anno 2006 e n. 180 del 2007); la seconda, subendo ancora una volta l’influenza negativa della Consulta, ha confermato che la norma dello Statuto del contribuente, senza arrivare addirittura alla sua abrogazione, non è di ostacolo alla qualificazione dell’art. 36, comma 2, quale norma interpretativa retroattiva.

Noi sappiamo che il legislatore italiano ha la facoltà di pensare, decidere e scrivere qualunque cosa e ciò potrebbe essere anche ragionevole perché chi è democraticamente al governo ha il diritto di legiferare per inquadrare in un assetto normativo le idee e i propositi di

chi deve governare onestamente nell'interesse del popolo e della Nazione.

E' pur vero che al legislatore italiano è attribuita la facoltà di emanare anche "leggi interpretative," ma è altrettanto incontestabile che detta facoltà debba essere esercitata con prudenza ed esclusivamente al ricorrere degli specifici e gravi requisiti richiesti al fine di evitare che a causa di una falsa norma interpretativa consegua una efficacia retroattiva illegittima.

Non posso considerare democratico, per non dire irragionevole e "imprudente" con i tempi che corrono, concedere a chi governa e fa le leggi anche la possibilità di promulgare leggi di carattere interpretativo, perché in tal caso si attribuisce sconsideratamente al legislatore la funzione di nomofilachia che deve rimanere monopolio esclusivo della Corte Suprema di Cassazione, per non consentire a chi governa, diciamo "non proprio onestamente", di interpretare le leggi a proprio uso e consumo. D'altra parte non considero legittima la retroattività di una qualsiasi norma sia penale, sia civile, sia amministrativa che tributaria, perché sono convinto che retroattività significa "ingiustizia," "parzialità," "prepotenza."

Altrimenti si mette in pericolo la stessa democrazia creando in essa, come aveva previsto Aristotele, un interesse di parte da chi è al governo che può farla degenerare in olocrazia, che si può identificare con una forma di "totalitarismo democratico", come da tempo io stesso ho scritto e sostenuto definendolo "totalitarismo partitocratico".

La cosa ha colpito anche il popolo che dovunque si lamenta, ma nessuno ha il coraggio di riconoscerlo perché nella nostra così detta democrazia non abbiamo più nemmeno la libertà di stampa e di parola e, anzi, è stato previsto addirittura il carcere per i giornalisti che vorrebbero chiarire al popolo non più "sovrano" come stanno veramente le cose, così come accadeva nei paesi dell'est prima della disfatta del comunismo.

La verità è che la norma in questione è stata creata in fretta e furia per dare ai Comuni la possibilità di estendere l'applicazione dell'ICI inventando una nuova definizione di terreno edificatorio senza pensare e senza sapere che se poteva avere, ammesso e non concesso, una certa valenza per l'ICI, essa era in aperto contrasto con l'Irpef. con l'Iva, con

lo Statuto del contribuente e con l'art.67 del Tuir, nonché con la legge urbanistica vigente.

Infatti, se esaminiamo le due categorie più importanti dei così detti “terreni edificatori,” io definirei “suoli edificatori,” solo quelli che nel nuovo Piano Strutturale dei Comuni, rientrano in zone **urbanizzate** come il centro storico o il centro di completamento edilizio, e “suoli potenzialmente edificatori” tutti gli altri che rientrano in zone **non urbanizzate** fuori anche dal centro urbano di completamento edilizio.

Definizioni diverse per suoli che hanno una destinazione urbanistica molto diversa tra loro, caratteristica questa che non va sottovalutata, perché incide sostanzialmente sul valore venale dell'area al momento del suo inserimento nel Piano strutturale del Comune come “edificatoria” e, cosa molto più importante, incide sulla legittimità della norma di cui al citato art. 36, comma 2, del D.L. n. 223/2006 se riferita in modo esclusivo e particolare a ciascuno delle due tipologie di suoli individualmente.

Infatti, una volta inseriti dal Comune nel P.S. come aree edificabili, i suoli ubicati **nel centro storico o nel centro di completamento edilizio in zone urbanizzate** divengono effettivamente “suoli edificatori” e possono veramente aumentare il loro valore venale perché possono essere “utilizzati” a scopo edificatorio o ceduti a titolo oneroso senza bisogno di inserirli in costosissimi piani particolareggiati, cosa che può rendere legittima la norma citata se riferita ad essi mentre, a differenza di essi, quelli ubicati **al di fuori del centro di completamento o comunque in zone non urbanizzate**, anche se inseriti nel P.S. del Comune come aree edificabili, in verità non sono ancora “suoli edificatori,” e non aumentano il valore venale e, ammesso e non concesso che l'aumentino, rimarrebbe un valore solo simbolico per la semplice ragione che non possono essere “utilizzati” a scopo edificatorio e nemmeno ceduti a titolo oneroso perché **non sono legalmente frazionabili** e sono soggetti all'obbligo di lottizzazione **per divenire**, finiti i lavori dopo qualche anno, **concretamente “edificabili”** (Comm. Trib. Centrale n. 401 del 19 gennaio 1984 – Corte di Cassazione n. 2880 del 2 luglio 1977 - Legge urbanistica n. 1150 del 17 agosto 1942 e successive modificazioni – Corte di

Cassazione n. 26275 del 14 dicembre 2007) – Ag. Entrate risoluzione n. 319/E del 24 luglio 2008).

La legge urbanistica stabilisce che per rendere edificatorio un terreno lottizzabile **ci vuole l'autorizzazione da parte del Comune** che a sua volta è subordinata alla stipula di una Convenzione che stabilisca tutti gli oneri a carico del lottizzante per la realizzazione delle opere di urbanizzazione primaria.

La Corte di Cassazione ha precisato che **la stipula della Convenzione è essenziale per produrre gli effetti dell'autorizzazione alla lottizzazione.**

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che: una cessione di terreni lottizzati può di conseguenza configurarsi tale, ai fini dell'applicazione dell'art. 67, lettera a) del Tuir, **solo quando il Comune abbia approvato il Piano di lottizzazione e sia stata stipulata la Convenzione di lottizzazione che chiude l'iter amministrativo**

Pertanto mi sembra che tutti siamo d'accordo sul fatto che per rendere fabbricabili i suoli c.d. edificatori ubicati in zone non urbanizzate:

- deve essere presentato un costoso progetto di lottizzazione che deve essere approvato dalla Regione, dal Genio Civile e dal Comune;
- si deve stipulare con il Comune una Convenzione di lottizzazione nella quale il lottizzante si deve contrattualmente obbligare a cedere gratuitamente al Comune le strade di lottizzazione, le opere di urbanizzazione primaria costruite e per di più un'area di terreno edificabile per l'urbanizzazione secondaria pari a circa il 20 per cento dell'area residenziale lottizzata, la cui estensione si basa pure sul calcolo percentuale dell'indice di fabbricabilità stabilito dal Comune in quella zona e dall'indice di insediamenti previsti nella lottizzazione.
- si devono eseguire costosissimi frazionamenti per separare l'area lottizzabile dal resto della proprietà terriera e suddividere l'area residenziale in lotti;
- si deve stipulare una fidejussione bancaria pari all'importo dei lavori di urbanizzazione primaria da eseguire;
- si devono eseguire i lavori di urbanizzazione primaria che comprendono: strade di lottizzazione asfaltate con marciapiedi e larghe mt. 10,00 con illuminazione pubblica; la fognatura nera e la fognatura

bianca con attacco alle fognature comunali e diramazioni in ogni lotto; la rete dell'acqua potabile con attacco alla condotta comunale e diramazioni in ogni lotto; l'impianto elettrico con creazione di una cabina apposita dalla quale l'Enel distribuirà le linee elettriche nei lotti mano a mano che saranno richieste e i parcheggi per i veicoli proporzionati al numero dei lotti e degli insediamenti previsti nella lottizzazione.

Si tratta di opere costosissime e obbligatorie, che possono durare anni a seconda dell'estensione dell'area residenziale; e il sig. Visco e il sig. Bersani hanno promulgato una norma come quella di cui all'art. 36, comma 2, citata senza tener alcun conto di queste realtà e, cosa ancora più grave per la nostra falsa democrazia, questa norma è stata giudicata interpretativa e retroattiva dalla Suprema Corte di Cassazione e costituzionalmente legittima dalla Corte Costituzionale, anche se riferita solo all'imposta ICI. Ma anche questo riferimento generico all'ICI da parte della Corte Costituzionale non ha alcuna valenza perché sia ieri agli effetti dell'ICI che oggi, agli effetti dell'IMU, **devono essere preventivamente selezionate le tipologie edificatorie con riferimento alle zone urbanizzate e non urbanizzate.**

Dovremmo considerarlo un errore della Consulta o meglio l'accondiscendenza partitocratica di una Corte che dovrebbe essere assolutamente indipendente per giudicare le leggi ma, invece, è stata opportunamente composta da giudici nominati per due/terzi proprio da chi è al governo della Repubblica e solo per un terzo nominati dalla Magistratura.

Fortunatamente ci viene in aiuto la dizione dell'art. 67 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, (Tuir) Capo VII, comma 1, lettera a) che ha sostituito il D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597 e ha incluso nella novella i "redditi diversi" e che, almeno per quanto concerne la interpretazione del lessico italiano non è ancora soggetta a norme di interpretazione autentica del governo, né alle sentenze del Giudice delle leggi o del giudice di legittimità e, pertanto, conferma quanto da me sostenuto quando esplicitamente recita: "*le plusvalenze realizzate mediante la lottizzazione di terreni o l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili...*" dove la frase: *intese a renderli edificabili* fa capire senza ombra di dubbio che quei terreni non possono essere considerati

edificabili se non sono state prima eseguite quelle opere di urbanizzazione obbligatorie e indispensabili per renderli realmente edificabili. Però, ancora una volta dobbiamo intervenire sul pessimo uso del lessico italiano, perché scrivere: “*mediante la lottizzazione di terreni o l’esecuzione di opere intese a renderli edificabili*” è un errore madornale perché bisognerebbe scrivere: “*mediante la lottizzazione di terreni e l’esecuzione di opere intese a renderli edificabili*” Infatti nella lingua italiana l’uso della “o” invece della congiunzione separa le due affermazioni lasciando intravedere che nelle aree dove permane l’obbligo di lottizzazione si potrebbe rendere edificabile un terreno o con la lottizzazione **oppure** con l’esecuzione di opere intese a renderlo edificabile. Il che è impossibile per la semplicissima ragione che nelle aree dove è obbligatoria la lottizzazione non si possono eseguire opere di alcun genere per rendere edificabili i terreni **senza prima averli lottizzati.**

Però, a ragion veduta, nemmeno la frase della seconda stesura è corretta perché lasciare la seconda enunciazione di principio sarebbe un pleonaso: infatti, **la lottizzazione** implicitamente comprende anche l’esecuzione delle opere intese a rendere edificabili i terreni da lottizzare e, in ultima analisi, bastava scrivere soltanto: “*mediante la lottizzazione dei terreni...*”

Poi se vogliamo fare l’esame del “lessico italiano” anche sul testo dell’incriminato art. 36, comma 2, D.L. n.223/ 2006 e leggiamo attentamente le prime dieci parole ci accorgiamo che, anche se si vuole scrivere il testo una legge contraria agli interessi di un “popolo non più sovrano”, l’uso della nostra lingua, nel complesso del lessico e della sintassi, non consente di adoperare parole che non esprimano la verità di un concetto, mascherandolo per farlo interpretare diversamente.

Infatti, se leggiamo testualmente: “***un’area è considerata “fabbricabile ” se utilizzabile a scopo edificatorio...***” e consultiamo l’Enciclopedia Treccani abbiamo la conferma che: “**se utilizzabile**” nel lessico italiano significa “**soltanto se utilizzabile**” e **utilizzabile** significa: “**che può essere utilizzato con profitto**”, il che sta a significare, anche qui senza ombra di dubbio, che “**un’area è considerata fabbricabile soltanto se può essere utilizzata come tale per ricavarne un profitto**”. Appare subito chiaro, per chi ancora non

l'avesse capito, che non può essere considerata fabbricabile un'area sulla quale non si può ancora fabbricare e per la quale potranno passare anni per completare una lottizzazione.

Né può avere valenza la ridicola tesi che il terreno aumenterebbe di valore soltanto per l'inserimento come "area fabbricabile" nello strumento urbanistico strutturale del Comune perché se ciò, come abbiamo già detto e dimostrato, potrebbe avere una certa valenza per le aree edificatorie ubicate nel Centro storico o nel Centro di completamento edilizio, non ha di certo valenza per le aree edificatorie ubicate al di fuori dei Centri di cui sopra, in zone non urbanizzate, per due importantissimi motivi per capire i quali occorre sapere che cosa sia il *Nuovo Catasto Terreni*, che cosa siano *le particelle*, che cosa si intende per *destinazione urbanistica*, per "accorpamento" e per *ettari, are e centiare*; il che, a ragion veduta, dimostra che coloro che sostengono questa tesi di queste cose non sanno proprio niente.:

Primo: quando l'architetto che redige il Piano Regolatore Strutturale traccia il limite dell'area destinata a divenire edificatoria in una zona al di fuori del Centro storico e del Centro di completamento, lo fa su un bel tavolo da disegno e se ne infischia della suddivisione catastale delle particelle e dei loro confini, causando così, bontà sua, un caos che dovrà essere sanato da chissà quanti costosissimi frazionamenti. Inoltre può accadere che, una volta eseguiti i frazionamenti, l'area edificatoria, creata su un tavolo da disegno da un architetto incapace o superficiale, risulta **non più adatta allo scopo** per distorsione delle varie destinazioni urbanistiche confinanti con l'area da lottizzare e degli spazi da destinare:

- ✓ ai lotti sui quali i fabbricati possono essere costruiti solo a 5 metri o più dai confini con le proprietà di terzi in base alla loro destinazione urbanistica, a 5 metri dai confini con gli altri lotti e a 7 metri e 50 dal confine con le strade comunali;
- ✓ ai parcheggi;
- ✓ alle strade di lottizzazione che devono essere larghe 10 metri;
- ✓ all'area "standard" da cedere gratuitamente al Comune, che richiede una estensione che sta tra il 20 e il 25 per cento dell'area residenziale.

Secondo: questi frazionamenti non si possono fare senza aver prima in mano un progetto di lottizzazione regolarmente approvato, perché altrimenti si è soggetti a pesanti sanzioni per lottizzazione abusiva; il che, in altre parole più semplici per gli ignoranti della materia, significa che nessun proprietario riuscirà vendere quel terreno non frazionato e nessuno lo potrà acquistare per frazionarlo.

Concludendo, l'art.36, comma 2, in esame andrebbe modificato ed il nuovo testo dovrebbe recitare così: *“un’area è considerata “fabbricabile” se è utilizzabile a scopo edificatorio in base allo Strumento urbanistico generale adottato dal Comune (oggi P.S.) indipendentemente dall’approvazione della Regione e dall’adozione di strumenti attuativi del medesimo qualora si tratti di aree divenute fabbricabili comprese nella zona del Centro Storico o del Centro di completamento edilizio, o, comunque, non suscettibili di piani particolareggiati per ottenere la reale edificazione.*

comma 3, Le aree divenute fabbricabili comprese nelle zone al di fuori dei Centri suddetti e comunque in zone dove sia obbligatoria l’applicazione di piani particolareggiati come lottizzazioni e simili sono considerate fabbricabili a partire dalla data di registrazione della Convenzione stipulata tra il lottizzante e il Comune.

comma 4. Sono escluse da qualsiasi tassazione in capo al lottizzante le aree occupate dalle opere di urbanizzazione primaria eseguite dal lottizzante che, dopo il collaudo della lottizzazione, vengono trasferite gratuitamente al Comune e l’area edificabile c.d. “standard” che rientra nell’area residenziale e che il lottizzante ha l’obbligo di cedere gratuitamente al Comune per l’urbanizzazione secondaria .

2) La definizione di Lottizzazione

Tralasciando gli inutili e petulanti orientamenti che considerano la lottizzazione ora come espletamento di attività tecniche ora come espletamento di attività sostanziali, cercherò di dare anche in questo caso una definizione realistica, precisa, concisa e categorica:

Per lottizzazione si intende: **“il frazionamento legale e autorizzato in lotti di un’area potenzialmente edificabile inclusa nel Piano**

Strutturale Comunale per l'edilizia residenziale privata al di fuori delle zone urbanizzate e la realizzazione dei lavori di urbanizzazione primaria necessari per renderla edificabile per la successiva vendita anche parziale dei rispettivi lotti sia venduti come nudo terreno, sia venduti con il fabbricato già costruito dal lottizzante”.

Nel Tuir manca la definizione della lottizzazione e anche su di essa si vanno sviluppando inutili querelle, come se si trattasse di una norma di legge che in Italia non è mai accettata puramente e semplicemente così come dovrebbe essere in una realtà esclusivamente legale e non demagogica, ma deve essere sempre scavata, sviscerata e frantumata in tante congetture al punto di ottenere tante interpretazioni diverse, per la maggior parte inutili e controverse.

Per evitare tutto questo, sarebbe utile inserire la definizione di lottizzazione proprio dopo la norma di cui all'art. 67.

3) La progettazione della lottizzazione

Il progetto redatto da un tecnico abilitato e corredato dai frazionamenti dei lotti numerati, dalle strade di lottizzazione, dai parcheggi e dalla documentazione geologica, catastale e ipotecaria deve essere approvato dalla Regione e dal Genio Civile ed infine dal Comune, con la stipula della Convenzione di lottizzazione tra il Sindaco e il lottizzante, nella quale devono risultare le estensioni e i dati catastali dell'area residenziale nel suo complesso, delle aree e delle opere di urbanizzazione primaria da trasferire gratuitamente al Comune dopo il collaudo e dell'area c.d. “standard” da trasferire a titolo gratuito al Comune, per una futura urbanizzazione secondaria.

La data della stipula della Convenzione con il Comune è importante perché è ormai riconosciuto che tale data segna anche l'inizio ufficiale della lottizzazione e, per l'art. 68 del TUIR, comma 2, lettera a) anche la data alla quale va riferito il calcolo del costo iniziale dei beni acquisiti a titolo gratuito, agli effetti del calcolo della plusvalenza.

4) La data di inizio della lottizzazione

Con la risoluzione 319/E del 24 luglio 2008¹ Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sulla controversa problematica relativa alla individuazione del momento di inizio di una lottizzazione, che rappresenta uno dei problemi più controversi in materia di redditi diversi.

L'Agenzia, vista la legge urbanistica e successive modificazioni e integrazioni, nonché le sentenze n. 15208 del 2000, n. 11819 del 2006 e n. 26275 del 2007 della Corte di Cassazione, si è adeguata all'interpretazione della Corte Suprema, ritenendo che la data di inizio della lottizzazione, anche ai fini del calcolo della plusvalenza di cui all'art. 68, comma 2 del Tuir, coincida con la stipula della convenzione tra il lottizzante ed il Comune. La definizione della Corte di Cassazione mi sembra alquanto incerta e, secondo il solito, troppo generica perché, siccome la Convenzione può essere stipulata sia da un notaio che dal Segretario comunale, io preferirei, come data certa di inizio della lottizzazione, **quella della sua registrazione.**

Siccome anche tale individuazione ha suscitato incertezze e polemiche, sarebbe necessario includere tale decisione anche nel citato art. 67.

Dott. Massimo Santamaria
opinionista tributario

nota:(1) art.3) tutti i cittadini hanno pari dignità sociale e sono eguali davanti alla legge, senza distinzione di sesso, di razza, di lingua, di religione, di opinioni politiche, di condizioni personali e sociali. E' compito della Repubblica rimuovere gli ostacoli di ordine economico e sociale, che, limitando di fatto la libertà e l'eguaglianza dei cittadini, impediscono il pieno sviluppo della persona umana e l'effettiva partecipazione di tutti i lavoratori all'organizzazione politica, economica e sociale del Paese.

art. 53) Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva. Il sistema tributario è informato al criterio di progressività.

nota (2) L'adozione di norme interpretative in materia tributaria può essere disposta soltanto in casi eccezionali e con legge ordinaria, qualificando come tali le disposizioni di interpretazione autentica

nota (3) Sono redditi diversi...(omissis) : a) 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;