

BGer 2C 346/2018 vom 25. Juni 2018

Bundesgericht, 2018-06-25, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_346_2018

FR: TF 2C 346/2018 du 25 juin 2018

IT: TF 2C 346/2018 del 25 giugno 2018

Regeste

Imposta federale diretta 2010 | Finanze pubbliche & diritto tributario

Erwägungen

E. 1

Il gravame concerne una causa di diritto pubblico che non ricade sotto nessuna delle eccezioni previste dall' art. 83 LTF ed è diretto contro una decisione finale (art. 90 LTF) resa in ultima istanza cantonale da un tribunale superiore (art. 86 cpv. 1 lett. d e cpv. 2 LTF). Esso è stato presentato nei termini dai destinatari del giudizio contestato (art. 46 cpv. 1 lett. a in relazione con l' art. 100 cpv. 1 LTF), con interesse all'annullamento dello stesso (art. 89 cpv. 1 LTF), e va pertanto esaminato quale ricorso in materia di diritto pubblico giusta l'art. 82 segg. LTF (al riguardo, cfr. anche l' art. 146 LIFD ; sentenza 2C_1007/2016 del 28 marzo 2017 consid. 1).

E. 2.1

Il Tribunale federale applica d'ufficio il diritto federale (art. 106 cpv. 1 LTF); nondimeno, tenuto conto dell'onere di allegazione e motivazione posto dalla legge (art. 42 cpv. 1 e 2 LTF), si confronta di regola solo con le censure sollevate. Esigenze più severe valgono poi in relazione alla violazione di diritti fondamentali; simili critiche vengono in effetti trattate unicamente se sono state motivate in modo chiaro, circostanziato ed esaustivo (art. 106 cpv. 2 LTF ; DTF 133 II 249 consid. 1.4.2 pag. 254).

E. 2.2

Per quanto riguarda i fatti, il Tribunale federale fonda il suo ragionamento giuridico sull'accertamento svolto dall'autorità inferiore (art. 105 cpv. 1 LTF). Può scostarsene se è stato eseguito in violazione del diritto ai sensi dell' art. 95 LTF o in modo manifestamente inesatto, ovvero arbitrario, profilo sotto il quale viene esaminato anche l'apprezzamento delle prove (DTF 136 III 552 consid. 4.2 pag. 560).

E. 2.3

In relazione all'apprezzamento delle prove e all'accertamento dei fatti, il Tribunale federale riconosce al Giudice del merito un ampio potere. Ammette cioè una violazione dell' art. 9 Cost. solo qualora l'istanza inferiore non abbia manifestamente compreso il senso e la portata di un mezzo di prova, abbia ommesso di considerare un mezzo di prova pertinente senza un serio motivo, oppure se, sulla base dei fatti raccolti, abbia tratto delle deduzioni insostenibili (sentenza 2C_892/2010 del 26 aprile 2011 consid. 1.4). In conformità a quanto previsto dall' art. 106 cpv. 2 LTF , spetta al ricorrente argomentare, con precisione e per ogni accertamento di fatto censurato, in che modo le prove avrebbero dovuto essere valutate, per quale ragione l'apprezzamento dell'autorità adita sia insostenibile e in che

misura la violazione invocata sarebbe suscettibile di influenzare l'esito del litigio (DTF 133 IV 286 consid. 1.4 pag. 287 seg.; 128 I 295 consid. 7a pag. 312). Nella misura in cui miri ad una completazione dell'accertamento dei fatti, egli deve invece dimostrare, con riferimenti agli atti di causa, di avere allegato tali fatti e le prove ad essi relative già davanti all'istanza cantonale, in modo proceduralmente conforme; se queste condizioni non sono rispettate, le circostanze invocate devono essere ritenute dei fatti nuovi inammissibili, che come tali non possono essere presi in considerazione (art. 99 cpv. 1 LTF e contrario; DTF 140 III 86 consid. 2 pag. 90; sentenza 2C_746/2015 del 31 marzo 2016 consid. 2.3).

E. 2.4

Come indicato anche nel seguito, l'impugnativa adempie alle condizioni di motivazione esposte solo in parte. Nella misura in cui non le rispetta - poiché si limita ad esempio a lamentare una carente motivazione del giudizio impugnato senza formulare con precisione la critica in questione (art. 106 cpv. 2 LITF) - essa non va approfondita. Neppure esaminabili sono inoltre le censure che sono ancora direttamente rivolte contro la decisione di tassazione e su reclamo, poiché tema del ricorso può essere soltanto la sentenza dell'istanza precedente (DTF 134 II 142 consid. 1.4 pag. 144; sentenza 2C_1037/2016 del 24 agosto 2017 consid. 2.3).

E. 3.1

Nella fattispecie, relativa al prelievo dell'imposta federale diretta 2010, occorre determinare se il guadagno registrato a seguito della vendita della particella xxx RFD di X._____ sia da considerare utile in capitale conseguito nella realizzazione di sostanza privata o reddito proveniente da un'attività lucrativa indipendente. Nei considerandi in diritto dell'impugnata sentenza, i Giudici cantonali hanno compiutamente esposto i principi che disciplinano la materia. Una presentazione dei criteri di distinzione tra utile in capitale conseguito nella realizzazione di sostanza privata (esente da imposta) e guadagno di carattere commerciale, frutto dell'esercizio di un'attività indipendente (imponibile come reddito), è stata inoltre presentata da questa Corte con la sentenza 2C_1007/2016 del 28 marzo 2017, nella quale il Tribunale federale era chiamato a esprimersi sul ricorso presentato da A._____, ovvero da chi insieme al ricorrente 1 ha acquistato e poi venduto la particella xxx RFD di X._____. Per brevità, al considerando 3 della sentenza 2C_1007/2016 può quindi essere rinviato in toto anche in questa sede.

E. 3.2

Richiamati i citati criteri e la giurisprudenza, la Corte cantonale ha rilevato che i fatti determinanti possono essere così riassunti: - con atto notarile del [...] (istanza d'iscrizione del [...]) B._____ ha venduto la particella xxx RFD di X._____ ad A._____ e a C._____ (per $\frac{3}{4}$ e per $\frac{1}{4}$) al prezzo di fr. 1'800'000.--; - l'acquisto della particella citata è stato integralmente finanziato mediante credito erogato dalla Banca D._____ di pari valore di acquisto; a garanzia del medesimo sono stati costituiti in pegno averi e depositi di pertinenza di C._____; - con atto notarile del [...] (istanza d'iscrizione del [...]) A._____ e C._____ hanno venduto la particella citata a E._____ e F._____ al prezzo di fr. 2'900'000.--.

E. 3.3

L'istanza precedente ha poi aggiunto che in concreto vi è tutta una serie di indizi che conduce a ritenere che non ci si trovi dinanzi ad una mera amministrazione del patrimonio privato, e che, al contrario, l'operazione immobiliare in discussione vada qualificata come

commercio professionale di immobili, ovvero: - la brevità del possesso dell'immobile: nella fattispecie, la durata del possesso è stata molto breve, ovvero di appena 8 mesi e 5 giorni; - l'uso di notevoli crediti: l'acquisto del fondo xxx RFD di X._____ è stato interamente finanziato tramite credito ipotecario erogato dalla Banca D._____, come risulta dai documenti allegati al reclamo avverso la decisione di tassazione 2010; nella sentenza 2C_1007/2016 del 28 marzo 2017, il Tribunale federale ha indicato che, quando un contribuente si lancia in un'operazione immobiliare indicando di acquistare un immobile per farne il proprio domicilio principale, ma risulta poi essere finanziato a titolo (quasi) esclusivo da terzi, non si reputa che egli stia gestendo il proprio patrimonio privato, bensì che stia agendo nel quadro di un'operazione commerciale; alla luce dell'importanza del finanziamento ricevuto, il fatto che il ricorrente intendesse destinare un appartamento ad abitazione del proprio figlio non appare pertanto decisivo; avendo impiegato, per l'acquisto, esclusivamente capitali di terzi, il ricorrente e il suo socio non possono pretendere di avere proceduto a "semplice amministrazione della sostanza"; - la partecipazione ad una società di persone: nel caso sottoposto a disamina C._____ e A._____ hanno acquistato in comproprietà la particella xxx RFD di X._____; C._____ ha funto da garante per tutto il debito ipotecario acceso presso la banca che ha erogato il credito, consentendo così ad A._____ di divenire proprietario di 3/4 dell'immobile; - le conoscenze professionali proprie o di terzi: A._____, socio di C._____ nell'operazione immobiliare in esame, era ed è amministratore unico e azionista unico della G._____ SA; scopo di G._____ SA è [...]; da ciò si evince come A._____ sia attivo, per il tramite di G._____ SA, nell'ambito del commercio a titolo professionale di immobili e che C._____ ha potuto beneficiare delle conoscenze professionali del socio; - l'uso effettivo del bene: a titolo del tutto abbondanziale, va osservato che nel breve lasso di tempo nel quale l'immobile è stato di proprietà dei contribuenti, lo stesso non è stato utilizzato come abitazione primaria.

E. 3.4

Preso atto della situazione descritta e degli indizi indicati, la Camera di diritto tributario ha quindi concluso: che con l'operazione immobiliare in causa il ricorrente ha oltrepassato la mera amministrazione del suo patrimonio e ha sfruttato il mercato immobiliare alla stregua di un commerciante professionale, nell'intento di realizzare un profitto; che, benché la dottrina consideri che l'importanza dei guadagni ottenuti non debba costituire un indizio a favore dell'attività lucrativa indipendente, ciò non significa certamente che un importante guadagno non possa essere qualificato di reddito quando, come nel caso concreto, vi sono diversi indizi di rilievo dell'esistenza di un'attività commerciale; che un indizio determinante in tal senso è costituito in casu dalle modalità di finanziamento dell'operazione.

E. 4.1

Inorgendo davanti al Tribunale federale, e domandando l'applicazione dell' art. 16 cpv. 3 LIFD , i contribuenti rimproverano alla Corte cantonale di avere omesso di valutare "la situazione reale venutasi a creare al momento della vendita, preferendo analizzare, a volte anche in modo inesatto (...) tutta una serie di indizi". Secondo loro, sarebbero stati infatti commessi dei "gravi errori nell'accertamento dei fatti operato dal Tribunale d'appello nel giudizio qui avverso" che necessitano di essere corretti. Detto ciò, passano in rassegna ognuno degli aspetti individuati dai Giudici ticinesi (precedente consid. 3.3), indicando di volta in volta imprecisioni, errori e omissioni degli stessi riguardo alle circostanze dell'acquisto e della vendita, alle modalità di finanziamento e agli investimenti svolti

nell'immobile, ecc.

E. 4.2

Siccome un ricorso che denuncia l'arbitrio nell'accertamento dei fatti e nell'apprezzamento delle prove non può essere sorretto da argomentazioni con le quali chi insorge si limita a contrapporre il suo parere a quello dell'autorità giudiziaria - fondandosi su dei fatti che non emergono per nulla dalla sentenza impugnata e omettendo nel contempo di contestare, con una motivazione conforme all' art. 106 cpv. 2 LTF , quelli ch'essa invece accerta - le critiche mosse dai contribuenti riguardo ai fatti ed al loro apprezzamento da parte della Camera di diritto tributario sfuggono tuttavia a un esame di merito (precedente consid. 2.1 seg. e le referenze alla giurisprudenza che sono state citate in quella sede). In parallelo occorre rilevare che, nella misura in cui si lamentano del fatto che i Giudici ticinesi avrebbero arbitrariamente ignorato una serie di aspetti e mirano quindi a una completazione dell'accertamento dei fatti, gli insorgenti non potevano semplicemente riproporli, come davanti a un'istanza che riesamina liberamente sia i fatti che il diritto, ma avrebbero dovuto procedere secondo quanto indicato nel considerando 2.3. Anche tali condizioni non sono qui però rispettate, di modo che le circostanze invocate devono essere ritenute dei fatti nuovi inammissibili, che come tali non possono essere presi in considerazione (art. 99 cpv. 1 LTF e contrario; DTF 140 III 86 consid. 2 pag. 90; sentenza 2C_746/2015 del 31 marzo 2016 consid. 2.3).

E. 4.3

Ora però, preso atto dei fatti che risultano dal giudizio impugnato (art. 105 cpv. 1 LTF), che vincolano il Tribunale federale, il giudizio che occorre dare del caso in esame non può che coincidere con quello già espresso nella sentenza 2C_1007/2016 del 28 marzo 2017 e quindi portare al rigetto del ricorso. Al periodo molto breve intercorso tra acquisto e rivendita della particella xxx RFD di X._____ si aggiungono in effetti: (a) l'impiego di fondi di terzi per finanziare l'operazione alla base del guadagno realizzato, siccome l'acquisto è stato interamente finanziato tramite credito ipotecario; (b) la partecipazione ad una società di persone; (c) le conoscenze professionali del socio del ricorrente.

E. 4.4

Come già osservato, l'uso di fondi di terzi praticamente esclusivo, il compimento dell'operazione attraverso la partecipazione ad una società semplice insieme ad A._____, e il breve lasso di tempo trascorso tra l'acquisto e la rivendita della particella in questione, sono degli indizi di per sé molto forti a favore del riconoscimento dell'esercizio di un'attività indipendente (sentenze 2C_1007/2016 del 28 marzo 2017 consid. 5.4 con ulteriori rinvii). Nel contempo, ai tre importanti indizi appena citati se ne aggiunge poi un quarto, ovvero quello costituito dalle conoscenze delle quali disponeva il socio del ricorrente in ambito immobiliare. Come indicato dalla Corte cantonale, con riferimento allo scopo della G._____ SA iscritto a registro di commercio, e come per altro confermato da A._____ medesimo, quest'ultimo ha infatti anche avuto modo di occuparsi - per il tramite della citata società - di intermediazioni immobiliari (sentenza 2C_1007/2016 del 28 marzo 2017 consid. 5.3).

E. 4.5

A differenza di quanto sostenuto nel ricorso, neanche il fatto che l'operazione sia stata la sola svolta dall'insorgente e, in quanto "singolo evento" non faccia parte di un'attività più ampia può infine assumere un ruolo. In questo contesto va in effetti ricordato che, per

giurisprudenza, alla qualificazione quale attività indipendente e all'imposizione quale reddito degli utili in capitale ad essa relativi non si oppone neppure il fatto che l'operazione in questione possa avere una natura occasionale o accessoria, non sia organizzata in forma di impresa commerciale o non sia riconoscibile da terzi (sentenze 2C_228/2015 del 7 giugno 2016 consid. 6.3; 2C_1007/2016 del 28 marzo 2016 consid. 5.5; 2C_818/2012 del 21 marzo 2013 consid. 6.1; 2C_786/2012 del 1° marzo 2013 consid. 3.1; 2C_511/2012 del 15 gennaio 2013 consid. 9.2 e 2C_455/2011 del 5 aprile 2012 consid. 5.1).

E. 4.6

Preso atto degli accertamenti della Corte cantonale, che vincolano anche il Tribunale federale (art. 105 cpv. 1 LTF), la conclusione secondo cui l'importo di fr. 211'492.-- ottenuto dalla rivendita della particella xxx RFD di X._____ è il provento imponibile di un'attività lucrativa indipendente dev'essere di conseguenza confermata. Ai vari e differenti aspetti che sono stati a ragione sottolineati dalle autorità fiscali cantonali a sostegno della qualificazione giuridica da loro ritenuta, i contribuenti non sono in effetti stati in grado di contrapporre nessuna prova documentata adatta a dimostrare la conclusione opposta (sentenza 2C_1007/2016 del 28 marzo 2017 consid. 5.6 con ulteriori rinvii).

E. 5

Per quanto precede, il ricorso è respinto poiché infondato. Le spese giudiziarie seguono la soccombenza e vanno poste a carico dei ricorrenti, in solido (art. 66 cpv. 1 e 5 LTF). Non vengono assegnate ripetibili (art. 68 cpv. 3 LTF).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.