

# TI\_GERICHTE 80.1995.74 vom 21. August 1995

TI Tribunale d'appello, 1995-08-21, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.1995.74\\_d19950821](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1995.74_d19950821)

FR: TI\_GERICHTE 80.1995.74 du 21 août 1995

IT: TI\_GERICHTE 80.1995.74 del 21 agosto 1995

## Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

## Erwägungen

### E. 1

\_\_\_\_\_ aveva acquistato nel 1972 il mapp. n. \_\_\_\_\_ di \_\_\_\_\_, di proprietà del suocero del fratello, al prezzo di fr. 35'000.- intestandolo in comproprietà alle figlie. L'acquisto era stato finanziato con un prestito, rimborsato in tempi brevi, della Cassa \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_, garantito da una cambiale emessa dal fratello. Nel corso del 1983 \_\_\_\_\_, contabile alle dipendenze di un'impresa del settore edile, cessava l'attività lucrativa, iniziandone una a tempo parziale in proprio quale consulente contabile nonché quale consulente e mediatore immobiliare. Nel corso del 1985, aveva poi acquistato un altro terreno, che è stato parcellato e rivenduto. In seguito, una delle figlie, \_\_\_\_\_, cedeva la propria quota sul mapp. n. \_\_\_\_\_ di \_\_\_\_\_ alla madre permutandola senza conguaglio con un altro immobile; l'altra rimaneva alla sorella \_\_\_\_\_. Nella dichiarazione fiscale personale 1993-94, inoltrata il 30 marzo 1993, \_\_\_\_\_ dichiarava l'intero capitale ricavato dalla vendita del mapp. n. \_\_\_\_\_, giustificando l'incasso della quota della figlia \_\_\_\_\_ con la compensazione di un debito per mancato pagamento dell'affitto dell'appartamento occupato nella casa paterna, in cui si era trasferita nel 1982. Nel luglio del 1994, poi, la figlia inoltrava una nuova dichiarazione fiscale, in cui esponeva un credito nei confronti del padre di fr. 100'000.--. Nel contempo \_\_\_\_\_ invitava l'Ufficio di tassazione a considerare l'importo di fr. 100'000.-- nelle rispettive tassazioni quale debito per il padre e quale credito per la figlia. L'Ufficio di tassazione, comunque, ravvisava nella vendita del mapp. n. \_\_\_\_\_ gli estremi del commercio professionale d'immobili ed esponeva al contribuente un reddito aziendale di fr. 80'000.-- di media annua per l'IC e di fr. 85'000.-- per l'IFD (cfr. notifica di tassazione del 16 agosto 1994). A seguito del reclamo presentato \_\_\_\_\_ per conto del contribuente, l'imposizione della vendita del mapp. \_\_\_\_\_ quale commercio professionale d'immobili veniva confermata con decisione su reclamo del 20 marzo 1995. L'Ufficio di tassazione non considerava attendibile la giustificazione relativa all'incasso dell'intero prezzo da parte del contribuente quale compensazione degli affitti dovuti dalla figlia, poiché l'ex marito della figlia notificava regolarmente il pagamento dell'affitto. Riteneva inoltre ininfluenza l'insistenza della compratrice, \_\_\_\_\_, per entrare in possesso del terreno.

### E. 2

Con il presente, tempestivo ricorso \_\_\_\_\_, sempre assistito \_\_\_\_\_, chiede lo stralcio del reddito da commercio professionale d'immobili.

Ridimensiona innanzi tutto l'attività svolta nel campo immobiliare, attirando l'attenzione sul numero ridotto di operazioni compiute e sull'esiguità dei redditi (poche migliaia di franchi) conseguiti nei periodi precedenti. Fa inoltre osservare, con riferimento all'acquisto del mapp. \_\_\_\_\_, che esso era stato inizialmente offerto a suo fratello, il quale però gli girò la possibilità. Rileva inoltre che il finanziamento avvenne inizialmente con un prestito della \_\_\_\_\_, ma solo per un breve periodo, cosicché si può affermare che di fatto esso è avvenuto interamente con mezzi propri. Scopo dell'acquisto era quello di consentire alle figlie di edificare su quel fondo. Non essendosi tuttavia concretizzata tale prospettiva per ragioni diverse di natura familiare, nel 1991, cedendo alle pressanti insistenze, il terreno veniva ceduto alla \_\_\_\_\_ di \_\_\_\_\_, che voleva edificare una sede appropriata nel Comune. L'incasso dell'intero prezzo da parte del ricorrente è dovuto al fatto, così si afferma nel ricorso, che la figlia doveva al padre la pigione per l'appartamento occupato dal 1982 nell'abitazione paterna di \_\_\_\_\_, stante il riporto dell'eccedenza (debito/credito) nelle rispettive partite. Osserva in particolare che l'affitto non è mai stato pagato, benché sia sempre stato menzionato nella tassazione della figlia. Argomenta inoltre che l'altra figlia, \_\_\_\_\_, ha comunque beneficiato della sua quota mediante precedente operazione di permuta con la madre. Se si seguisse il ragionamento dell' Ufficio di tassazione, conclude il ricorrente, si finirebbe invece per favorire, senza motivo, una figlia a scapito dell'altra. Il ricorrente nega infine l'esistenza dei presupposti classici che consentono di affermare che una determinata operazione abbia carattere di commercio professionale, attirando l'attenzione sulla lunga durata del possesso, sull' assenza di conoscenze professionali specifiche e di qualsiasi correlazione con l'attività principale, sull' acquisto del fondo dal suocero del fratello, sull' assenza di frequenza nelle operazioni immobiliari effettuate e di interventi atti a valorizzare il terreno. All'udienza del 20 giugno 1995 le parti si sono confermate nelle rispettive posizioni.

### **E. 3**

Secondo gli art. 18 cpv 1 lett. a LT e 21 cpv. 1 lett. a DIFD costituisce reddito imponibile qualsiasi provento proveniente da attività lucrativa, anche se accessoria, a prescindere dalla sua regolarità o dalla sua frequenza. Ne consegue che anche il guadagno realizzato attraverso la compravendita di un immobile è imponibile nel senso delle citate norme se è frutto di attività lucrativa. In base ad una pluridecennale prassi del Tribunale federale, vi è commercio professionale di immobili non appena il contribuente svolge un'attività che eccede la mera amministrazione del patrimonio e sfrutta il mercato immobiliare alla stregua di un commerciante professionale, nell'intento di realizzare un profitto ( DTF 112 Ib 81 consid. 2a e rif.; ASA 59, pag. 480 consid. c; cfr. pure Schmidt , La recente giurisprudenza del Tribunale federale in materia di tassazione di negozi immobiliari e di commercio di immobili a titolo professionale, in : Atti della giornata di studio del 25 ottobre 1989 organizzata dalla Commissione ticinese per la formazione permanente dei giuristi, p. 14). In particolare, sono considerati indizi di un'attività lucrativa, un'elevata frequenza di operazioni, l'esistenza di legami tra tali operazioni e l'attività professionale del contribuente, l'uso di notevoli crediti, il fatto che l'interessato si serva di conoscenze professionali proprie o di terzi, la breve durata del possesso dei fondi e il reinvestimento dei profitti in ulteriori operazioni immobiliari (cfr. STF 24 luglio 1992 in re La., p. 6). Sapere se una vendita isolata sia da considerare commercio professionale di immobili, amministrazione patrimoniale o occasione fortuita di transazione immobiliare dipende, in ultima analisi, dalle circostanze del caso particolare. Decisiva per il giudizio non è la situazione esistente inizialmente, al momento dell'acquisto, ma quella che risulta al momento della vendita (

STF 26 marzo 1976 in re Ri., p. 9). Così, una operazione iniziata e fatta con intenti speculativi può perdere tale caratteristica per le particolari condizioni che si verificano al momento, determinante, della vendita: e viceversa (cfr. sent. CDT 274/88 cit. in RTT 1990, p. 358 ss.).

#### **E. 4.1**

Nel caso in esame va subito rilevato che l'acquisto della part. n. \_\_\_\_\_ RFD di \_\_\_\_\_ non è stato considerato, a giusta ragione, dall' Ufficio di tassazione un indizio del commercio professionale d'immobili. In effetti il terreno è stato acquistato nel 1972 dal suocero del fratello del ricorrente, che intendeva o doveva venderlo. Il ricorrente ha poi intestato il fondo in comproprietà alle sue due figlie, cui lo ha in sostanza donato, mosso senz'altro da considerazioni di natura familiare, segnatamente dal desiderio di procurare loro un terreno in centro al paese su cui costruire la loro futura casa, piuttosto che da considerazioni di natura commerciale o speculativa.

#### **E. 4.2**

Certo, l'impiego, da parte del contribuente, di crediti notevoli per l'acquisto di fondi è sempre stato considerato un indizio privilegiato di professionalità ( DTF 96 I 666; ASA 46 p. 423; Stocker , Die steuerliche Abgrenzung der selbständigen Erwerbstätigkeit von der privaten Vermögensverwaltung, Basilea 1992; Soldini , Il commercio professionale di immobili alla luce della giurisprudenza federale e cantonale e nella prospettiva della nuova legge tributaria, in RDAT I-1994, p. 395). Non si vede, infatti, come sia possibile parlare di oculata amministrazione patrimoniale, quando il capitale investito è costituito esclusivamente o quasi da rilevanti prestiti ricevuti da terzi. Nel caso in esame, tuttavia, tale indizio non va sopravvalutato. In effetti il prezzo d'acquisto non era particolarmente elevato (fr. 35'000.--) e il prestito, che non era garantito, come nella maggior parte dei casi, da ipoteca, ma da una cambiale emessa dal fratello del ricorrente, è stato rimborsato, stando alle affermazioni ricorsuali non contestate, in breve tempo, sicché il ricorso a mezzi di terzi per il finanziamento dell'acquisto va visto sostanzialmente come aiuto volto a consentire il superamento di un problema transitorio o contingente di liquidità.

#### **E. 4.3**

L' Ufficio di tassazione medesimo ha d'altronde considerato che solo da una certa data l'immobile sarebbe entrato per così dire a far parte della sostanza aziendale del commerciante professionale d'immobile \_\_\_\_\_. Nel determinare l'utile derivato dalla vendita considerata di natura professionale l'UT è infatti partito dal presumibile valore che il fondo aveva nel 1983-84, quando, cessata l'attività salariata, il contribuente ha iniziato a lavorare in proprio a tempo parziale nel settore delle consulenze contabili ed anche immobiliari. Certo, perché un fondo possa costituire oggetto di commercio professionale d'immobili non è strettamente necessario che esso appartenga formalmente al proprietario o che gli appartenga esclusivamente. È infatti di costante giurisprudenza che, quando uno dei coniugi è professionalmente attivo nell'ambito del commercio professionale d'immobili, anche il guadagno conseguito dall'altro coniuge alienando un suo immobile è imponibile ( STF del 24 giugno 1985, inedita; Soldini , Il commercio professionale d'immobili, in RDAT 1994 - I - p. 402 e nota n. 81 con riferimenti). Lo stesso vale, ad es., in caso di operazioni condotte in società, ove uno dei soci è attivo nel campo del commercio professionale d'immobili, come pure, a determinate condizioni, in caso di alienazione di immobili ereditati ( Soldini , op. cit., p. 401 s. e p. 403

s.). Nel caso in esame, tuttavia, l'immobile era di proprietà della moglie del contribuente solo in ragione di metà e ciò non sin dall'inizio ma solo in un secondo tempo a seguito di una permuta senza conguaglio avvenuta qualche anno prima tra la madre e l'altra figlia, cui meglio conveniva un altro terreno rispetto a quello acquistatole nel 1972 dal padre. Va quindi usata particolare cautela, date le concrete circostanze del caso, nel considerare che la qualifica di commerciante professionale d'immobili possa essere per così dire automaticamente estesa alla moglie e alla figlia, comproprietarie del fondo ceduto alla \_\_\_\_\_ . Né l'Ufficio di tassazione pretende che l'acquisto del mapp. n. \_\_\_\_\_ sia avvenuto nel 1972 a titolo fiduciario e che quindi in realtà il proprietario economico sia sempre stato \_\_\_\_\_ (cfr. anche supra, consid. 4.1.).

#### **E. 4.4**

La giurisprudenza ha sempre considerato i precedenti nell'ambito del commercio immobiliare, vale a dire la frequenza e la sistematicità delle operazioni, uno degli indizi se non addirittura l'inizio principe della professionalità. Del pari la giurisprudenza considera significativa la correlazione tra operazione immobiliare e professione esercitata dal contribuente (Soldini, op. cit., p. 393 s., con riferimenti). Anche se è innegabile una certa operosità del ricorrente e se è vero che \_\_\_\_\_, in precedenti periodi, dopo aver cessato l'attività salariata, è stato imposto anche per un reddito da commercio professionale d'immobili. non si può nemmeno ignorare che si è comunque trattato, come si evince d'altronde dalla motivazione dell'Ufficio di tassazione, di operazioni limitate nel tempo, che hanno prodotto utili contenuti (una provvigione di fr. 10'000.-- nel 1985 e un'altra di fr. 1'000.-- nel 1986; fr. 10'000.-- di media annua di reddito aziendale da commercio immobiliare per l'IC e fr. 20'000.-- per l'IFD nel periodo 1989-90). Anche questo indizio, quindi, va collocato e valutato nel giusto contesto.

#### **E. 4.5**

La consolidata giurisprudenza in materia di commercio professionale d'immobili attribuisce inoltre notevole rilievo alla durata del possesso, ai fini della delimitazione dei casi di commercio professionale di immobili (CDT n. 266/267 del 30 ottobre 1992; Soldini, ). La breve durata del possesso è, di regola, indizio di professionalità, se non addirittura di un agire speculativo. La lunga durata è invece normalmente indizio di segno contrario, di oculata amministrazione patrimoniale (Stocker, op. cit., p. 125; Soldini, op. cit., p. 398). Nel caso concreto la durata del possesso ha sfiorato i vent'anni. Essa costituisce quindi, a mente di questa Camera, un indizio non trascurabile contro la tesi della natura commerciale della vendita del mapp. n. \_\_\_\_\_ alla \_\_\_\_\_ di \_\_\_\_\_ .

#### **E. 4.6**

La giurisprudenza più recente attribuisce al requisito dell'intenzione importanza solo subordinata. Quanto meno prevale la tendenza a desumere l'animus lucrandi da circostanze oggettive o oggettivabili, che consentano di qualificare una determinata operazione immobiliare come commerciale. In ogni caso, salvo casi eccezionali, la presenza di fattori esterni cogenti, che obbligano o inducono a vendere, non è di per sé idonea a escludere il carattere professionale di un'operazione. In taluni casi, proprio la presenza di simili circostanze può costituire la molla che spinge a realizzare un immobile con modalità professionali (Soldini, op. cit., p. 399 s.). Nel caso in esame non va però perso di vista che è del tutto plausibile che sia stata la \_\_\_\_\_ a decidere dapprima di costruire una nuova sede a \_\_\_\_\_ e in seguito a individuare la soluzione per lei più interessante,

sollecitando le comproprietarie a cederle il loro fondo situato in zona centrale. Non può quindi essere affermato che siano state le venditrici a crearsi l'occasione di vendita, né che circostanze particolari le abbiano costrette a vendere mettendo in atto modalità professionali.

#### **E. 4.7**

Tutto ben considerato, secondo questa Camera, malgrado la presenza di alcuni elementi che sorreggono la tesi del commercio professionale d'immobili, sono prevalenti gli indizi di segno contrario, che inducono a considerare la vendita del mapp. n. \_\_\_\_\_ come un semplice atto d'amministrazione del patrimonio privato.

#### **E. 5**

Questa conclusione va nondimeno verificata alla luce di una circostanza quanto meno singolare emersa in occasione della vendita. L'intero ricavato, quindi anche la parte di spettanza della figlia, è stato infatti dichiarato da \_\_\_\_\_ nella sua partita fiscale: Una circostanza, questa, che sotto un certo aspetto potrebbe suffragare il carattere commerciale della vendita e, meglio, la tesi, che in realtà il terreno, acquistato nel 1972, sia sempre stato economicamente di proprietà del padre. Sta di fatto che essa rafforza considerevolmente gli indizi a favore della professionalità della vendita del mappale n. \_\_\_\_\_ di \_\_\_\_\_, anche se paradossalmente il contribuente avrebbe potuto evitare di far nascere dubbi e sospetti legittimi, dichiarando solo la metà del ricavato, quello di spettanza di sua moglie, nella partita fiscale dei coniugi e l'altra metà in quella della figlia \_\_\_\_\_. Le spiegazioni fornite solo in un secondo tempo dal ricorrente consentono tuttavia, anche se con talune perplessità, di confermare che nella vendita immobiliare in esame prevalgono gli indizi a favore di un'operazione non commerciale ma di mera amministrazione patrimoniale. Il contribuente si è giustificato spiegando che avrebbe dichiarato anche il ricavo di spettanza della figlia \_\_\_\_\_, poiché quest'ultima gli era debitrice di alcune annualità arretrate di pigione. Detta spiegazione, in seguito perfezionata mediante dichiarazione nelle rispettive partite fiscali da parte di \_\_\_\_\_ e della figlia \_\_\_\_\_ dei reciproci rapporti di debito/credito per l'eccedenza non compensata dalle pigioni arretrate, non appare implausibile, soprattutto se si considera che l'altra figlia, \_\_\_\_\_, ha effettivamente beneficiato della propria metà quota di comproprietà, avendola permutata anni orsono con un altro terreno della madre e che quindi l'operazione di compensazione ristabilisce in un certo senso l'equilibrio tra sorelle alterato dall'uso gratuito dell'appartamento nell'abitazione paterna, di cui durante anni \_\_\_\_\_ ha beneficiato.

#### **E. 6**

A mente di questa Camera, tutto ben considerato, il ricorso va accolto. Ai ricorrenti non vengono tuttavia assegnate ripetibili, per altro nemmeno espressamente richieste, in considerazione della particolarità della fattispecie e delle spiegazioni non completamente lineari fornite dagli interessati. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 111 DIFD e 185 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto. § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 20 marzo 1995 è riformata nel senso che è stralciato il reddito aziendale da commercio professionale d'immobili di fr. 80'000.-- di media annua. 2. Non si prelevano né tassa di giudizio né spese. 3. Intimazione alle parti. 4. Per l'IC il presente giudizio è definitivo (art. 184 cpv. 3 LT). Per l'IFD è ammesso il ricorso entro 30 giorni al Tribunale federale in Losanna (art. 112 DIFD). per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II

Presidente:

Il Segretario:

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