

TI_GERICHTE 80.1998.181 vom 29. September 1998

TI Tribunale d'appello, 1998-09-29, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1998.181

FR: TI_GERICHTE 80.1998.181 du 29 septembre 1998

IT: TI_GERICHTE 80.1998.181 del 29 settembre 1998

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Volltext

Tessin Camera di diritto tributario 29.09.1998 80.1998.181 Tessin Camera di diritto tributario 29.09.1998 80.1998.181 Ticino Camera di diritto tributario 29.09.1998 80.1998.181

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.98.00181 Lugano 29 settembre 1998 In nome della Repubblica e Cantone del Ticino La Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello composta dai giudici: Stefano Bernasconi, vicepresidente, Lorenzo Anastasi, Efrem Beretta (quest'ultimo in sostituzione del Presidente Alessandro Soldini, astenutosi) segretario: Andrea Pedroli, vicecancelliere statuendo sul ricorso del 27 luglio 1998 in materia di: imposta sugli utili immobiliari presentato da: _____, _____, ritenuto in fatto ed in diritto 1. Con contratto del 12 luglio 1996, _____ alienava _____ azioni della _____ alla _____ di _____ ai signori _____, _____ e _____, in ragione di 1/3 ciascuno, al prezzo di fr. 150'000.-. L'Ufficio di tassazione di Mendrisio notificava all'alienante la tassazione dell'imposta sugli utili immobiliari relativa alla cessione in questione, commisurando il valore di alienazione come segue:

valore nominale	fr.	600'000.—	– perdite		
riportate	fr.	205'698.75	valore a bilancio delle		
azioni	fr.	394'301.25	prezzo di vendita azioni		
fr.	600'000.—	– valore a bilancio delle azioni	fr.	394'301.25	riserva
occulta	fr.	205'698.75	+ valore contabile immobile a		
bilancio	fr.	2'545'174.—	valore attribuito all'immobile	fr.	
2'750'872.75	1/4		= fr.	687'718.—	Dal valore

di alienazione così determinato l'autorità fiscale deduceva il valore di acquisto di fr. 625'000.- (1/4 del valore di acquisto di fr. 2'500'000.-) e commisurava pertanto l'utile imponibile in fr. 62'718.- e l'imposta in fr. 17'561.05. 2. Con reclamo del 20 maggio 1997, il venditore contestava il calcolo fatto dall'autorità fiscale, argomentando in sostanza di non avere conseguito alcun utile immobiliare. Faceva inoltre presente che agli inquilini dello stabile appartenente alla società era stato ridotto il canone di locazione per tener conto delle difficoltà nell'andamento degli affari. L'Ufficio di tassazione accoglieva parzialmente il reclamo con decisione del 30 giugno 1998, nella quale aumentava il valore di investimento a fr. 2'575'610.-, per effetto del riconoscimento degli investimenti di fr. 75'610.- fatti dopo l'acquisto. Confermava per contro il calcolo del valore di alienazione, comprensivo delle riserve occulte sull'immobile. 3. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario,

_____ postula, in via principale, l'annullamento della tassazione impugnata e, in via subordinata, la riduzione dell'utile, calcolando il valore di alienazione in base al bilancio al 31 dicembre 1996. Contesta di avere conseguito un utile, avendo rivenduto le azioni allo stesso prezzo pagato per acquistarle, e sostiene, al contrario, di avere effettivamente riportato una perdita, avendo dovuto pagare interessi passivi durante tutto il periodo del possesso. Quanto al calcolo del valore di alienazione, adduce che, se l'autorità fiscale avesse preso in considerazione i conti della società al 31 dicembre 1996 anziché al 31 dicembre 1995, il valore sarebbe stato inferiore.

4. 4.1. Lo Stato preleva un'imposta sugli utili immobiliari, il cui oggetto è rappresentato dai guadagni realizzati con il trasferimento della proprietà di immobili o di parti di esso (art. 123 LT 1994). Il tributo sugli utili immobiliari rientra pertanto nella categoria delle imposte sul reddito; non si tratta tuttavia di un'imposta generale sul reddito bensì di una speciale, poiché colpisce solo una parte del reddito della persona assoggettata. Per il fatto che l'imposta grava sull'immobile trasferito, senza che entri in considerazione la complessiva capacità contributiva del soggetto dell'imposta, il tributo in esame si configura come imposta reale (Soldini/Pedroli, *L'imposizione degli utili immobiliari – Commentario degli articoli da 123 a 140 LT con un'appendice sulle norme di procedura e transitorie*, Lugano 1996, p. 59).

4.2. L'utile imponibile corrisponde alla differenza tra il valore di alienazione e il valore di investimento. Quest'ultimo si compone a sua volta del valore di acquisto e dei costi di investimento (art. 128 cpv. 1 LT 1994). Tuttavia, se l'alienante è stato proprietario dell'immobile per più di venti anni, può chiedere che il valore di stima vigente venti anni prima del trasferimento di proprietà valga quale valore di investimento fino a tale data (art. 129 cpv. 2 LT 1994).

4.3. Un risultato economicamente corrispondente a quello dell'alienazione civilistica di immobili si può conseguire mediante il trasferimento di azioni o quote di una società per azioni o di una cooperativa proprietaria di un immobile. In un simile caso, non vi è infatti alcun trasferimento dell'immobile dal punto di vista del diritto civile, tale da dare luogo ad un'imposizione dell'utile immobiliare. In tutti i cantoni si è tuttavia instaurata una prassi che assimila la compravendita di quote di una società immobiliare all'alienazione della proprietà fondiaria (Soldini/Pedroli, *op. cit.*, p. 101). La legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID) si limita a prevedere l'imposizione del «trasferimento di partecipazioni a società immobiliari facenti parte della sostanza privata, sempreché il diritto cantonale preveda l'assoggettamento in questo caso» (art. 12 cpv. 2 lett. d LAID). Il legislatore cantonale ha ripreso la norma relativa all'imposizione delle alienazioni di quote sociali dall'abrogato art. 2 cpv. 2 lett. a LIMVI. Per l'art. 124 cpv. 2 lett. h LT sono dunque imponibili «le alienazioni di azioni o di quote di società immobiliari o di altre società, se nel patrimonio hanno un valore preponderante i fondi e le partecipazioni a società immobiliari».

5. Il ricorrente contesta il valore dell'alienazione, così come commisurato nella decisione impugnata.

5.1. L'art. 131 cpv. 1 LT dispone che il valore di alienazione è quello risultante dall'atto notarile o dalla contrattazione. Nel valore di alienazione rientrano tutte le prestazioni effettuate dall'acquirente nei confronti dell'alienante, purché siano in relazione causale con l'alienazione e debbano pertanto essere qualificate come controprestazioni per il trasferimento di immobili o diritti ad essi relativi. È peraltro irrilevante quale forma assuma tale controprestazione. Perlopiù il prezzo di vendita viene pagato in denaro; tuttavia, entrano in considerazione anche prestazioni di cose, quali fondi (è il caso della permuta), cartevalori, crediti, prestazioni accessorie, la concessione di diritti d'uso all'alienante, l'assunzione di obblighi dell'alienante, la remissione di debiti a favore dell'alienante, ecc. (Soldini/Pedroli, *op. cit.*, p. 209 e dottrina

citata). 5.2. La legge tributaria pone, come primo criterio di determinazione del valore di alienazione, il riferimento al valore risultante dall'atto notarile. All'atto pubblico la legge attribuisce un'efficacia probatoria superiore (art. 9 CC). Il contribuente può allora pretendere che per il calcolo dell'utile ci si fondi su tale valore; tuttavia, l'autorità fiscale può provare che il prezzo indicato nel rogito non corrisponde al prezzo pattuito per il trasferimento della proprietà sull'immobile, per il fatto che sono state convenute o effettuate altre prestazioni particolari. Accanto al riferimento al valore risultante dall'atto pubblico, la legge prevede il riferimento al valore risultante dalla contrattazione, per quei trasferimenti che non sono effettuati mediante atto pubblico (Soldini/Pedroli, op. cit., p. 210 e dottrina citata).

5.3. Quale valore di alienazione, nel caso di una cessione di azioni di una società immobiliare, ci si riferisce al prezzo complessivo pagato per acquistare il pacchetto azionario, a prescindere dal fatto che tale partecipazione sia stata acquisita in una sola volta oppure in tempi diversi (Reimann/Zuppinger/Schärner, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, Vol. IV, Berna 1969, p. 231; Baur/Klöti-Weber/Koch/Meier/Ursprung, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Berna 1991, p. 746; Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 4 a ediz., Berna 1987, p. 161). Tale prezzo comprende però anche i debiti sociali, vale a dire i passivi esistenti al momento della vendita, in particolare le ipoteche. Il valore di alienazione deve pertanto essere calcolato computando tutte le assunzioni di debiti e il capitale di terzi (p. es. creditori, debiti garantiti da pegno, ecc.); poi si devono dedurre i valori non immobiliari (p. es. cassa, titoli, mutui degli azionisti, mobili). Il valore di alienazione dell'immobile è dunque identico al prezzo di vendita delle azioni solo quando non vi è stata alcuna assunzione di debiti, non è stato ricevuto alcun capitale di terzi e non esistono valori non immobiliari (Reimann/Zuppinger/Schärner, op. cit., p. 231 s.; Baur/Klöti-Weber/Koch/Meier/Ursprung, op. cit., p. 739 e 747; Weidmann/Grossmann/Zigerlig, op. cit., p. 161; Soldini/Pedroli, op. cit., p. 211 s.; Richner/Frei/Weber/Brütsch, Zürcher Steuergesetz - Kurzkomentar, 2 a ediz., Zurigo 1997, p. 1033).

5.4. L'autorità di tassazione ha correttamente proceduto a commisurare il valore di alienazione aggiungendo, al valore contabile dell'immobile di cui la società è proprietaria, la riserva occulta esistente sull'immobile. Per calcolare la riserva occulta ha dedotto dal prezzo pattuito dalle parti contraenti (fr. 600'000) il valore a bilancio delle azioni. Quest'ultimo, a sua volta, è stato determinato aggiungendo al valore nominale delle azioni le riserve risultanti dall'ultimo bilancio; poiché però il bilancio al 31 dicembre 1995 presentava solo perdite, il valore a bilancio delle azioni risulta negativo: calcolo del valore a bilancio delle azioni:

valore nominale	fr. 600'000.—	—	perdite
riportate	fr. 205'698.75	valore a bilancio delle azioni	fr. 394'301.25

Così poi è stata calcolata la riserva occulta: prezzo di vendita azioni fr. 600'000.—

—	valore a bilancio delle azioni	fr. 394'301.25	riserva
occulta	fr. 205'698.75	La somma del valore contabile (fr. 2'545'174) e della riserva occulta (fr. 205'698.75) dà appunto il valore che le parti hanno attribuito all'immobile (2'750'872.75).	

5.5. Allo stesso risultato si perviene, d'altronde, anche seguendo il criterio di calcolo indicato in precedenza, che consiste nell'aggiungere al prezzo pattuito dai contraenti i passivi esistenti al momento della vendita e nel dedurre poi i valori non immobiliari: prezzo azioni fr. 600'000.— + capitale di terzi fr. 2'300'167.—

—	sostanza circolante	fr. 149'294.25
valore dell'immobile	fr. 2'750'872.75	

5.5. Il calcolo su cui si fonda la decisione impugnata è pertanto ineccepibile. Non può quindi essere condivisa

l'affermazione secondo cui avrebbe acquistato le azioni nel gennaio del 1991, per il semplice fatto che il padre ha sottoscritto l'aumento di capitale solo nel successivo mese di novembre. 6.3. Ora, come detto al consid. 6.1., in linea di principio per l'art. 130 LT il valore di acquisto è quello accertato dalla precedente tassazione. L'unica tassazione IMVI esistente nel caso in esame è quella del 1991, che si riferisce al trasferimento dell'immobile da _____ alla Immobiliare _____ alla _____, al prezzo di fr. 2'500'000.–. Pertanto, l'autorità fiscale si è riferita a questa tassazione, per stabilire il valore di investimento e la durata del possesso. Si sono peraltro illustrate le perplessità che solleva la dichiarazione del ricorrente, secondo cui egli avrebbe acquistato le azioni dal padre nel gennaio 1991. D'altronde, di trasferimenti economici dell'immobile, non dichiarati all'autorità fiscale, sembrerebbero essercene stati addirittura due: il primo allorché il padre del ricorrente, alla fine del 1991, è entrato nella società già proprietaria dell'immobile, sottoscrivendo l'aumento di capitale; la seconda quando ha a sua volta ceduto le azioni al figlio. Per il fatto che, tuttavia, nessuno di questi trasferimenti ha dato luogo al prelievo dell'imposta sul maggior valore (il secondo, d'altronde, avrebbe comunque beneficiato del differimento dell'imposizione), e, del resto, la LIMVI prevedeva un termine di perenzione dell'azione per contravvenzione di soli cinque anni dal momento della conclusione del negozio imponibile (art. 37 cpv. 1 LIMVI), l'autorità di tassazione non poteva fare altro che ignorarli. 6.4. È quindi assai probabile che l'imposta dovuta dal ricorrente sarebbe stata inferiore qualora i precedenti trasferimenti economici fossero stati dichiarati e imposti regolarmente. Tuttavia, non si può non ravvisare malafede nella condotta del ricorrente, che per la prima volta menziona l'avvenuta cessione di azioni fra il padre e lui, pretendendo di trarne un beneficio fiscale, mentre né lui né il padre e neppure la società stessa si erano premurati di fare le notifiche obbligatorie quando si trattava di assoggettare ad imposta gli utili sorti con i precedenti trasferimenti. 7. Il ricorso è pertanto respinto. La tassa di giustizia e le spese processuali sono a carico del ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT 1994 dichiara e pronuncia

1. Il ricorso è respinto .
2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 800.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 880.– sono a carico del ricorrente.
3. Intimazione alle parti.
4. Il presente giudizio è definitivo (art. 230 cpv. 3 LT 1994). per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II

Vicepresidente: _____ Il Segretario: _____