

TI_GERICHTE 80.1998.210 vom 15. Oktober 1998

TI Tribunale d'appello, 1998-10-15, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1998.210

FR: TI_GERICHTE 80.1998.210 du 15 octobre 1998

IT: TI_GERICHTE 80.1998.210 del 15 ottobre 1998

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Volltext

Tessin Camera di diritto tributario 15.10.1998 80.1998.210 Tessin Camera di diritto tributario 15.10.1998 80.1998.210 Ticino Camera di diritto tributario 15.10.1998 80.1998.210

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.98.00210 Lugano 15 ottobre 1998 In nome della Repubblica e Cantone del Ticino La Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello composta dai giudici: Alessandro Soldini, presidente, Stefano Bernasconi, Lorenzo Anastasi segretario: Andrea Pedroli statuendo sul ricorso del 27 agosto 1998 in materia di: _____ imposta sugli utili immobiliari presentato da: _____, _____, rappr. da: avv. _____, _____, ritenuto in fatto ed in diritto 1. Con contratto del 15 maggio 1995 i coniugi _____ e _____ adottavano il regime patrimoniale della separazione dei beni e liquidavano pertanto il regime precedente, cioè quello della partecipazione agli acquisti. Nella convenzione in questione commisuravano gli aumenti del marito in fr. 735'124.70 netti e quelli della moglie in fr. 35'405.90 e concordavano l'attribuzione dal marito alla moglie di beni per complessivi fr. 435'000.–, considerato anche un compenso di 50'000 franchi secondo l'art. 164 CCS. Per l'estinzione del credito della moglie, il marito si impegnava a trasferirle la part. n. _____ del Comune di _____, contanti per fr. 20'405.90, mobili e suppellettili per fr. 30'000.– e due automobili per fr. 35'900.–. 2. Con decisione del 26 novembre 1996, l'Ufficio di tassazione di Lugano Campagna notificava al signor _____ la tassazione dell'imposta sugli utili immobiliari, relativa al trasferimento della casa alla moglie. L'utile era commisurato in fr. 403'320.– pari alla differenza fra il valore di stima attuale, dedotti i debiti e il valore del diritto di abitazione a favore del marito, e il valore di acquisto del terreno aumentato dei costi di costruzione della casa nonché delle spese di acquisto. L'imposta, calcolata con l'aliquota corrispondente ad una durata del possesso di oltre 11 anni, era stabilita in fr. 33'619.05. Il contribuente impugnava la suddetta decisione con reclamo del 24 dicembre 1997, argomentando di non aver conseguito alcun utile con la cessione dell'immobile. All'udienza del 9 giugno 1998, il contribuente presentava fatture di lavori di miglioria non allegate alla dichiarazione. L'Ufficio di tassazione accoglieva solo in minima parte il gravame con decisione del 27 luglio 1998, nella quale aumentava la deduzione dei costi di costruzione da fr. 322'408.– a fr. 352'183.–. 3. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, _____ postula l'annullamento della decisione su reclamo. Il ricorrente argomenta che tutti i coniugi devono prima o poi sciogliere il regime dei beni, almeno al momento della

morte, sicché ognuno è virtualmente proprietario della metà di tutti gli aumenti della coppia. Lamenta quindi una violazione dell'art. 4 Cost. fed. ed in particolare del principio della parità di trattamento, per il fatto che se lo scioglimento del regime avvenisse a causa di morte del coniuge non vi sarebbe l'assoggettamento all'imposta sugli utili immobiliari né a quella di donazione. Inoltre, gli uffici di tassazione rinuncerebbero a prelevare l'imposta nel caso in cui sia il giudice del divorzio ad ordinare il trasferimento di proprietà. Censura infine la circostanza che la legge tributaria non consenta più, come l'abrogata LIMVI, di dedurre dal valore di alienazione il valore di stima attualmente in vigore.

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).

5. Secondo l'autorità fiscale, la "cessione" della part. _____ di _____ dal ricorrente alla moglie _____ costituirebbe un trasferimento imponibile ex art. 124 LT. Secondo il ricorrente, per contro, l'imponibilità sarebbe esclusa, per il fatto che egli non ha conseguito alcun utile.

5.1. La casa di cui si tratta non è un bene proprio del marito bensì un acquisto, essendo stata costruita nel 1985 su un terreno acquistato nel 1984, quindi dopo il matrimonio contratto nel 1968. Per l'art. 9 d cpv. 1 delle disposizioni finali del codice civile, infatti, dopo l'entrata in vigore della legge nuova, la liquidazione fra i coniugi del regime dei beni è retta, per tutta la durata del precedente regime comune e del nuovo regime ordinario, dalle norme sulla partecipazione agli acquisti, salvo che i coniugi, al momento di questa entrata in vigore, abbiano già terminato la liquidazione secondo le disposizioni sull'unione dei beni. E, per l'art. 197 CC, sono acquisti i beni acquisiti da un coniuge a titolo oneroso durante il regime; l'aumento è dato dal valore totale degli acquisti (art. 210 cpv. 1 CC) e a ciascun coniuge spetta la metà dell'aumento conseguito dall'altro (art. 215 cpv. 1 CC). I coniugi stessi, nella convenzione sottoscritta nel 1995, si sono fondati sul presupposto che la casa costituisse interamente un aumento da dividere fra i coniugi, senza fare alcun riferimento alle modalità di finanziamento dell'acquisto della casa ed in particolare all'esistenza di eventuali crediti della massa dei beni propri del marito. Donde un credito della moglie nei confronti del marito.

5.2. Non vi è una disposizione della legge tributaria che preveda il differimento dell'imposizione, nel caso di un trasferimento a saldo di un credito della moglie, derivante dalla liquidazione del regime patrimoniale. Il differimento è infatti riservato ai casi dell'adozione e dello scioglimento del regime della comunione dei beni (art. 125 lett. b LT; cfr. Soldini/Pedroli, op. cit., p. 121). Se il trasferimento si verifica nell'ambito dello scioglimento del regime ordinario, si ammette pertanto che il coniuge cedente realizzi un utile immobiliare, anche senza ricevere un corrispettivo in denaro: in effetti, se egli abbandona la proprietà di un suo

immobile per estinguere un debito nei confronti del coniuge o quale contropartita del diritto di quest'ultimo ad una parte dell'utile realizzato dall'unione dei coniugi, si presuppone che egli gli dovesse a tale titolo un importo corrispondente al valore dell'immobile al momento del divorzio (cfr. sentenza del Tribunale federale del 29 ottobre 1997, in RDAF 54/1998 p. 159 ss. consid. 5a).

5.3. Quanto all'argomentazione con cui il ricorrente lamenta una violazione dell'art. 4 Cost. fed. ed in particolare del principio della parità di trattamento, non è vero, come egli afferma, che se lo scioglimento del regime avvenisse a causa di morte del coniuge non vi sarebbe l'assoggettamento all'imposta sugli utili immobiliari né a quella di donazione. Egli confonde infatti il trasferimento di beni che avviene per successione e quello che avviene nell'ambito della liquidazione del regime patrimoniale: alla morte di un coniuge, la sua eredità è gravata dal credito del coniuge superstite sulla metà dell'aumento (Hausheer/Reusser/Geiser , Berner Kommentar, Berna 1992, n. 11 all'art. 215 CCS, p. 856). In tutti i casi di liquidazione del regime patrimoniale, quindi anche in quello dello scioglimento del matrimonio per morte del coniuge, vale il principio che ognuno dei coniugi mantiene i beni propri e riceve la metà dell'aumento di entrambi. Pertanto, l'estinzione di un credito derivante dalla partecipazione all'aumento mediante trasferimento di immobili dal proprio patrimonio costituisce un'alienazione a titolo oneroso. L'estinzione del credito proveniente dalla liquidazione del regime avviene dunque a titolo oneroso, con la sola eccezione della propria quota quale membro della comunione ereditaria (Langenegger , Die Erfüllung güterrechtlicher Ansprüche durch Übereignen von Immobilien – Steuerfolgen für den Bereich der Grundstückgewinnsteuer [Praxisfestlegung der Kantonalen Steuerverwaltung], in BN 50/1989 p. 345; Yersin , Le nouveau droit matrimonial et ses conséquences fiscales , in RDAF 43/1987 p. 344). La liquidazione del regime deve infatti precedere la divisione dei beni che appartengono alla comunione ereditaria. Secondo l'art. 560, gli eredi acquistano per legge l'universalità della successione dal momento della sua apertura (cpv. 1) e, salve le eccezioni previste dalla legge, i crediti, la proprietà, gli altri diritti reali ed il possesso del defunto passano senz'altro agli eredi, ed i debiti del medesimo diventano loro debiti personali (cpv. 2). Pertanto, se un coniuge si fa attribuire un immobile per estinguere un credito di partecipazione che vanta nei confronti della comunione ereditaria, quest'ultima sarà debitrice dell'imposta sull'utile immobiliare costituito dalla differenza fra il valore attuale ed il valore di acquisto dell'immobile, con la sola eccezione di quella quota che è costituita dalla partecipazione del coniuge stesso alla comunione ereditaria. Ovviamente, le ulteriori attribuzioni a favore del coniuge superstite costituiranno invece trasferimenti a titolo gratuito.

5.4. Né è vero, come pure argomenta il ricorrente, che i coniugi sfuggirebbero all'imposta sugli utili immobiliari facendo precedere la liquidazione del regime da una donazione. La stessa dottrina civilistica, infatti, rileva come, di fronte ad una donazione fra coniugi, avente per oggetto dei beni rientranti negli acquisti, ci si debba domandare se non si tratti piuttosto di un anticipo sul credito di partecipazione; si deve, perciò, interpretare la volontà delle parti al momento della liberalità (Deschenaux , La protection de l'expectative de bénéficiaire dans le régime de la participation aux acquêts selon l'avant-projet de la loi fédérale modifiant le Code civil suisse [effets généraux du mariage et régime matrimonial], in: Schnyder/Gauch [a cura di], Gedächtnisschrift Peter Jäggi, Friburgo 1977, p. 188). Se si verifica che la devoluzione è stata intesa come anticipo, sebbene non sia comunque applicabile l'art. 208 CC, l'importo devoluto deve essere però aggiunto agli acquisti, per la commisurazione dell'aumento; quindi, calcolata la partecipazione del coniuge "donatario", si deve computare su tale quota l'anticipo già ricevuto (Ott , Der Schutz der Anwartschaft auf den Vorschlagsanteil unter

dem Güterstand der Errungenschaftsbeteiligung mit Hilfe der güterrechtlichen Herabsetzungs- und Rückforderungsklage, in: Riemer/Walder/Weimar [a cura di], Festschrift für Cyril Hegnauer zum 65. Geburtstag, Berna 1986, p. 297). L'autore citato aggiunge che, non trattandosi di una "reintegrazione" nel senso dell'art. 208 cpv. 1 CC, non dovrebbe trovare applicazione neppure il termine quinquennale previsto da tale disposizione.

5.5. Quanto all'affermazione secondo cui si potrebbe evitare l'assoggettamento all'imposta, adottando il regime della comunione dei beni, per poi beneficiare del differimento dell'imposizione previsto dall'art. 125 lett. b LT, va detto che l'autorità fiscale potrebbe evidentemente intravedere in un simile modo di procedere un'elusione d'imposta.

5.6. A questa Camera non risulta del resto, come invece il ricorrente sostiene, che la prassi dell'autorità fiscale sia di rinunciare all'imposizione dell'utile immobiliare nel caso in cui sia il giudice del divorzio a ordinare il trasferimento della proprietà di un immobile. Come egli sostiene, un simile modo di procedere sarebbe infatti arbitrario, oltre che illegale.

5.7. In conclusione, pur comprendendo le difficoltà pratiche che possono derivarne, nessun dubbio può dunque essere avanzato in merito alla legittimità dell'imposizione dell'utile conseguito dal coniuge che cede all'altro coniuge un immobile per estinguere un debito risultante dalla liquidazione del regime patrimoniale ordinario.

6. Il ricorrente censura infine anche il calcolo dell'utile imponibile, adducendo che il contribuente non ha più la possibilità, prevista per contro dall'abrogata LIMVI, di scegliere la deduzione del valore di stima attuale al posto del valore di investimento. Modificando la disciplina dell'imposta in questione, lo Stato avrebbe inoltre danneggiato i cittadini, in particolare quelli che non hanno conservato la documentazione relativa ai costi di investimento degli anni precedenti l'entrata in vigore della nuova legge.

6.1. Il Tribunale federale ha affermato nell'ormai lontano 1969 che il riferimento al valore di stima, al fine di determinare l'utile imponibile, non è giustificato da motivi seri ed oggettivi, e conduce pertanto ad una disparità di trattamento in contrasto con l'art. 4 Cost. fed. (DTF 95 I 130). Infatti, poiché l'imposta sugli utili immobiliari colpisce l'incremento del valore solo al momento della realizzazione, il suo oggetto non è il plusvalore come tale bensì l'utile realizzato. Ora, il valore di stima ufficiale è perlopiù inferiore al valore di mercato; pertanto prendere in considerazione come valore di investimento il valore di stima comporta, di regola, per le alienazioni a breve termine, l'imposizione di un utile fittizio, cioè molto più elevato di quello effettivo. Per contro, a lungo e lunghissimo termine, la revisione periodica del valore ufficiale di stima comporta l'effetto opposto, cioè una riduzione dell'utile nominale effettivo, per effetto della compensazione del rincaro della moneta. L'unica ragione per cui tale censura non poteva estendersi anche alla LIMVI ticinese era data dal fatto che, in virtù della facoltà concessa dall'art. 5 cpv. 2, «si terrà conto del valore di stima invece che del prezzo di acquisto solo qualora ciò sia più favorevole al contribuente». È dunque evidente che, se si fosse voluto mantenere il riferimento al valore di stima anche nella nuova legge tributaria, si sarebbe introdotto un elemento decisamente incoerente con un'imposta definita "sugli utili immobiliari" e non più "sul maggior valore immobiliare" (Soldini/Pedroli, op. cit., p. 192). Donde la scelta del legislatore, peraltro dettata anche dall'entrata in vigore della Legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID), di riservare il riferimento al valore di stima ai soli casi di possesso di lunga durata (art. 129 cpv. 2 LT), ove spesso è difficile risalire al valore di acquisto.

6.2. Per quanto attiene alla questione delle difficoltà probatorie in cui potrebbero venire a trovarsi i contribuenti, obbligati a produrre documentazione relativa a costi di investimento risalenti fino a vent'anni prima dell'alienazione, non sembra essere il caso del

ricorrente. L'autorità fiscale ha infatti provveduto a reperire nei propri archivi il modulo a suo tempo inoltrato dal contribuente a costruzione ultimata ed ha ammesso in deduzione i costi di investimento ivi indicati, oltre naturalmente al prezzo di acquisto del terreno. Inoltre, in sede di decisione su reclamo, ha aggiunto a quelle già ammesse ulteriori spese sostenute negli anni seguenti, in particolare per la realizzazione di una veranda. Va detto, comunque, che nell'elaborazione della nuova normativa, non sono state trascurate, soprattutto nella fase di transizione da un'imposta sul maggior valore a un'imposta sugli utili immobiliari, le difficoltà che avrebbero potuto incontrare, in buona fede, determinati contribuenti nel rintracciare, in certi casi (ad esempio, di proprietà di lunga durata), le prove dei costi di investimento. Si è però ritenuto che spetti a prassi e giurisprudenza di definire meglio le prove che potranno essere prodotte o di cui potrà essere chiesta l'assunzione, precisando, ad esempio, quando e a quali condizioni dovrà essere allestita una perizia (Rapporto della Commissione di esperti sul progetto di legge sugli utili immobiliari, del 30 marzo 1990, p. 94; Soldini/Pedroli, op. cit., p. 357). 7. Il ricorso è pertanto integralmente respinto. Tassa di giustizia e spese 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. 1'500.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 1'580.– 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 Il Presidente: II
Segretario:

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