

TI_GERICHTE 80.2001.106 vom 14. September 2001

TI Tribunale d'appello, 2001-09-14, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2001.106

FR: TI_GERICHTE 80.2001.106 du 14 septembre 2001

IT: TI_GERICHTE 80.2001.106 del 14 settembre 2001

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Volltext

Tessin Camera di diritto tributario 14.09.2001 80.2001.106 Tessin Camera di diritto tributario 14.09.2001 80.2001.106 Ticino Camera di diritto tributario 14.09.2001 80.2001.106

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.2001.00106 Lugano 14 settembre 2001 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, Ivo Eusebio segretario; Fiorenzo Gianinazzi statuendo sul ricorso del 20 luglio 2001 in materia di: imposta sugli utili immobiliari presentato da: _____, _____, ritenuto in fatto ed in diritto 1. Il 23 novembre 1988, _____ donava alle figlie _____ e _____ alcuni beni immobiliari, fra i quali il mapp. N. _____ del Comune di _____, che diveniva comproprietà delle sorelle _____ e _____. Il donante costituiva a favore di sé stesso e della moglie _____ un usufrutto vita natural durante su tutti i beni donati. Inoltre, su un appartamento del mapp. N. _____ veniva costituito un diritto di abitazione a favore del donante e della moglie. Con lo stesso atto pubblico, veniva altresì prevista l'attribuzione in uso esclusivo dell'appartamento al primo piano della stessa casa a _____ . 2. Con atto pubblico del 9 aprile 2001, _____ alienava alla sorella _____ la propria quota di comproprietà di un mezzo del mapp. N. _____ del Comune di Coldr _____ rio, al prezzo di fr. 250'000. Contestualmente all'iscrizione del trapasso di proprietà, le parti chiedevano all'Ufficio dei registri anche la cancellazione dei diritti di usufrutto e di abitazione, essendo i beneficiari deceduti rispettivamente nel 1993 e nel 1998. Inoltrando la dichiarazione per l'imposta sugli utili immobiliari, in data _____ 2001, _____ chiedeva il differimento dell'imposizione, avendo reinvestito il ricavo nella costruzione di una casa d'abitazione a _____. L'Ufficio di tassazione di _____, con decisione del 28 maggio 2001, notificava alla venditrice la tassazione dell'imposta sugli utili immobiliari, relativa alla cessione del mapp. N. _____. L'utile immobiliare era commisurato in fr. 202'564 e l'imposta in fr. 6'076.90. 3. La contribuente impugnava la suddetta decisione con reclamo del 25 maggio 2001, contestando il mancato differimento dell'imposizione dell'utile immobiliare. Argomentava che la casa venduta era stata la sua abitazione primaria per ben 38 anni. L'autorità di tassazione respingeva il reclamo con decisione del 26 giugno 2001, con la seguente motivazione: Nella decisione impugnata, l'autorità fiscale ha negato il differimento dell'imposizione siccome la signora _____ non ha venduto né

un'abitazione monofamiliare né un appartamento in PPP. Ha alienato invece la sua quota di comproprietà di ½ di una casa bifamiliare posseduta in comproprietà con la sorella. Visto quanto precede il reclamo è respinto e la tassazione di prima sede confermata. 4. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, _____ ripropone la richiesta di poter beneficiare del differimento dell'imposizione. A suo avviso, la legge non prevede una distinzione fra appartamento in proprietà per piani ed appartamento in comproprietà, ragione per cui non sarebbe ammissibile un diverso trattamento delle due fattispecie. 5. 5.1. 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). 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). 5.2. 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). 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). 6. Come detto, in data 13 aprile 2001 (data dell'iscrizione), la ricorrente ha alienato la quota di comproprietà di un mezzo del mapp. N. 525 alla sorella _____ , al prezzo di fr. 250'000.-. Chiede di poter beneficiare del differimento dell'imposizione, in applicazione dell'art. 125 lett. g LT, avendo impiegato l'utile conseguito per finanziare l'acquisto del mapp. N. 1170 del Comune di _____ , sua nuova casa d'abitazione. Nella decisione impugnata, l'autorità di tassazione ha negato che possa essere concesso il differimento dell'imposizione, non essendo stata alienata né una casa monofamiliare né un appartamento in proprietà per piani. La vendita della quota di comproprietà non rientrerebbe infatti fra i casi per cui è previsto il differimento. 6.1. Per l'art. 125 lett. g LT l'imposizione dell'utile immobiliare è differita in caso di alienazione di un'abitazione (casa monofamiliare o appartamento) che ha servito durevolmente e esclusivamente all'uso personale del contribuente, a condizione che il ricavo sia destinato entro un termine di due anni all'acquisto o alla costruzione, nel cantone, di un'abitazione sostitutiva adibita al medesimo scopo. La citata disposizione della legge tributaria riprende, nella sostanza, l'art. 12 cpv. 3 lett. a LAID, precisando i limiti temporali e territoriali entro i quali il reinvestimento deve essere effettuato. Il legislatore ha introdotto tale norma, su suggerimento della commissione di esperti incaricata di redigere un progetto di imposta sugli utili immobiliari, nell'intento di evitare casi di rigore estremo, quando, ad esempio, il contribuente è costretto a trasferire il domicilio e vendere l'abitazione per ragioni professionali. Il Consiglio federale, nel Messaggio sull'armonizzazione, sottolineava a sua volta che al contribuente, spesso per l'elevata imposta sui guadagni immobiliari, non è possibile acquistare nel nuovo luogo di domicilio un'abitazione sostitutiva di ugual valore e che l'assenza di una tale possibilità di reinvestimento sostitutivo può nuocere alla mobilità professionale (Soldini/Pedroli , op. cit., p. 131). La dottrina è concorde nel considerare il motivo di differimento in esame come una eccezione propria, giacché, se anche la vendita di un immobile privato fosse necessitata, nondimeno vi sarebbe realizzazione del relativo

utile. La ratio della rinuncia ad imporre deve dunque ricercarsi non tanto nell'inesistenza di una componente dell'utile, bensì nelle modalità di impiego di quest'ultimo (Ochsner , Die Besteuerung der Grundstückgewinne in der Schweiz, Zurigo 1976, p. 105 s.; Mettler , Die Grundstückgewinnsteuer des Kantons Schwyz , Zurigo 1990, p. 137 ss.; Rumo , Die Liegenschaftsgewinn- und die Mehrwertsteuer des Kantons Freiburg , Friburgo 1993, p. 168). Alcuni autori ritengono pertanto che il legislatore abbia deciso di fare un uso extra-fiscale dell'imposta sugli utili immobiliari (Mettler , op. cit., p. 139; Rumo , op. cit., p. 170), cioè che abbia inteso promuovere, con tale mezzo, la proprietà dell'abitazione o la mobilità della popolazione (Soldini/Pedroli , op. cit., p. 132).

6.2. Le condizioni cui la legge subordina il differimento dell'imposizione, in virtù dell'art. 125 lett. g LT, sono le seguenti: a) l'acquisto di un'abitazione sostitutiva adibita al medesimo scopo: l'oggetto alienato e quello sostitutivo acquistato devono cioè fungere entrambi da abitazione personale; b) l'uso personale deve essere esclusivo e durevole: l'abitazione alienata e quella acquistata non devono quindi essere locate a terzi o lasciate vuote, se non nei seguenti casi eccezionali: • l'esistenza di motivi estrinseci (nessuna offerta di acquisto nonostante sforzi per vendere, trasloco improvviso per ragioni professionali o di salute), ma non invece considerazioni di carattere finanziario, quali il rinvio della vendita per conseguire un prezzo migliore o per sfruttare l'incremento di valore; • la locazione con un contratto a termine di durata inferiore ad un anno, in particolare quando già al momento dell'inizio della locazione è nota la data della vendita, sicché si tratta di una semplice situazione transitoria; in casi eccezionali è ammessa una durata che supera l'anno, purché la durata dell'uso personale abbia comunque ecceduto quella della locazione; c) deve trattarsi di "abitazione primaria": è dunque escluso il differimento per le abitazioni secondarie e di vacanza; d) limite temporale di due anni fra la vendita e l'acquisto o la costruzione dell'abitazione sostitutiva: si ammette tuttavia che il reinvestimento possa addirittura precedere la vendita e) il reinvestimento deve avvenire "nel Cantone": tale limitazione, non presente nella LAID, non costituisce una preclusione di principio, bensì una riserva in attesa di più ampie garanzie sul piano della reciprocità intercantonale (Soldini/Pedroli , op. cit., pp. 132-134 e p. 137).

6.3. 6.3.1. Tanto la legge cantonale quanto quella federale (art. 12 cpv. 3 lett. e LAID) limitano il differimento dell'imposizione al caso dell'alienazione di un'abitazione che assuma la forma della "casa monofamiliare" o dell' "appartamento". Di solito, l'appartamento è costituito da una unità in proprietà per piani (PPP), secondo gli articoli 712 a ss. Codice civile svizzero (CCS; RS 210). Vi è infatti una fondamentale differenza fra la comproprietà e la proprietà per piani. 6.3.2. La quota del comproprietario non corrisponde a una porzione determinata della cosa in comproprietà; al contrario, ognuno dei comproprietari ha un diritto sulla totalità della cosa, ma che è limitato dall'esistenza del diritto degli altri comproprietari; in tal senso, la quota è dunque solo "ideale". In quanto entità non materiale, la quota di comproprietà costituisce pertanto essa stessa un oggetto di proprietà individuale di cui il titolare può disporre (Steinauer , Les droits réels , tomo I, 2 a ediz., Berna 1990, n. 1117, p. 305). 6.3.3. Il diritto del proprietario per piani si presenta invece come un diritto di comproprietà sui generis , che comporta due elementi indissolubilmente legati: - una quota di comproprietà sull'intero immobile; - un diritto esclusivo di godimento e di amministrazione su parti determinate dell'immobile (Steinauer , op. cit., n. 1125, p. 307).

6.3.4. Ne consegue che, mentre il comproprietario è titolare di una semplice quota ideale dell'intero immobile, il proprietario per piani ha invece un diritto esclusivo di godimento e di amministrazione su parti determinate dell'immobile ed in particolare su uno o più appartamenti. È quindi spiegata la ragione per cui la nozione di "appartamento" si riconduce

di solito alla proprietà per piani. 6.3.5. L'art. 647 cpv. 1 CCS ammette tuttavia che i comproprietari possano «convenire un regolamento per l'uso e l'amministrazione, derogante alle disposizioni legali, e farlo menzionare nel registro fondiario». Tale regolamento può in particolar modo disciplinare l'utilizzazione della cosa. Può prevedere una divisione dell'utilizzazione nello spazio (l'uno ha il godimento del pianterreno, l'altro del primo piano), ma è anche possibile prevedere una ripartizione dell'utilizzazione nel tempo (p. es. ciascuno dei dodici comproprietari può utilizzare la cosa per un mese all'anno, come avviene nel caso della "multiproprietà" o "time-sharing") (Steinauer , op. cit., n. 1266a, p. 347; Simonius/Sutter , Schweizerisches Immobiliarsachenrecht, tomo I, Basilea/Francoforte 1995 , § 14, n. 43, p. 481).

6.4. Nel caso in discussione, il contratto di donazione stipulato il 23 novembre 1988 fra _____ e le figlie _____ e _____ conteneva le seguente clausola: Si precisa che alla signora _____ viene attribuito l'uso esclusivo dell'appartamento al primo piano, già da lei attualmente occupato, della casa che sorge sul mapp. Nr. _____ in _____. Alla signora _____ verrà attribuito l'uso esclusivo dell'appartamento al piano terreno, attualmente occupato dai coniugi _____ e _____, al momento che decadrà il diritto di abitazione in favore dei genitori. Alla signora _____ viene pure attribuito l'uso esclusivo del garage sub. B) mapp. Nr. _____, mentre il ripostiglio che sorge dietro al garage (sempre sub. b) viene attribuito in uso alle signore _____ e _____. Per quanto dunque non sia stata costituita una proprietà per piani, l'atto di donazione ha prodotto, fra le donatarie, effetti del tutto assimilabili, attribuendo ad ognuna di esse il diritto di uso esclusivo su di un appartamento. Del resto, proprio la circostanza che la ricorrente abbia venduto la propria quota di comproprietà alla sorella, già comproprietaria dell'altra metà, mostra la particolarità della fattispecie: solo in circostanze particolari, che qui non ricorrono, una terza persona avrebbe acquistato la quota della ricorrente, senza che fosse costituita una proprietà per piani.

6.5. Ne consegue che, sebbene l'appartamento venduto non sia una quota di PPP, si giustifica il riconoscimento del differimento dell'imposizione, tanto più che la legge stessa fa un generico riferimento alla vendita di un "appartamento", senza precisare che deve trattarsi di una proprietà per piani. Anche la dottrina e la giurisprudenza di altri cantoni ammettono inoltre un'interpretazione estensiva della fattispecie di differimento in esame, proprio in relazione al presupposto costituito dalle caratteristiche che deve avere l' "abitazione" (cfr. Zwahlen , in: Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Basilea/Francoforte 1997, vol. I, tomo I, n. 72 all'art. 12 LAID, p. 201, che, fatto notare come la versione francese neppure si menzioni la "casa monofamiliare" ma parli semplicemente di "maison", afferma esplicitamente che: « die Normierung darf aber sicher nicht dazu führen, dass der Verkauf eines Teils eines Zwei- oder Reihenfamilienhauses nicht unter den Steueraufschub fallen darf, sofern die weiteren Voraussetzungen erfüllt werden» ; inoltre: Richner/Frei/Kaufmann , Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz , Zurigo 1999, § 216, n. 289, p. 1391; StE 1998 B 42.38 n. 16). Le rimanenti condizioni per la concessione del differimento ex art. 125 lett. g LT sono indiscutibilmente date.

7. Il ricorso è conseguentemente accolto. Di conseguenza non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto . § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 26 giugno 2001 è riformata nel senso che è ammesso il differimento dell'imposizione dell'utile immobiliare per reinvestimento nell'abitazione primaria. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 3.

Intimazione alle parti. 4. Il presente giudizio è definitivo (art. 230 cpv. 3 LT). 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.