

## **TI\_GERICHTE 80.2002.75 vom 28. Mai 2002**

TI Tribunale d'appello, 2002-05-28, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2002.75](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2002.75)

FR: TI\_GERICHTE 80.2002.75 du 28 mai 2002

IT: TI\_GERICHTE 80.2002.75 del 28 maggio 2002

### **Regeste**

Sentenza o decisione senza scheda

### **Volltext**

Tessin Camera di diritto tributario 28.05.2002 80.2002.75 Tessin Camera di diritto tributario 28.05.2002 80.2002.75 Ticino Camera di diritto tributario 28.05.2002 80.2002.75

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.2002.00075 Lugano 28 maggio 2002 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 26 aprile 2002 in materia di: imposta sugli utili immobiliari presentato da: 1. \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, 2. \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, 1.,2. \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, ritenuto in fatto ed in diritto 1. 1.1. L'11 maggio 1998 \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ vendevano ad \_\_\_\_\_ il mapp. n. \_\_\_\_\_ di \_\_\_\_\_ al prezzo di fr. 100'000.-. Sempre l'11 maggio 1998 le parti sottoscrivevano un contratto d'appalto per l'edificazione di una casa bifamiliare con contratto "chiavi in mano" per un importo di fr. 525'000.-. 1.2. Il 25 ottobre 2001 l'Ufficio di tassazione di \_\_\_\_\_ notificava sia a \_\_\_\_\_ sia a \_\_\_\_\_ l'imposta sugli utili immobiliari. Il valore dell'alienazione veniva stabilito in fr. 635'000.-, pari alla somma della mercede del contratto d'appalto e del prezzo di vendita del nudo terreno. Il valore d'investimento veniva valutato in fr. 587'127.-, corrispondenti a fr. 90'475.- per l'acquisto del fondo, fr. 493'937.- per costi di costruzione, fr. 715.- per costi d'acquisto e di vendita. L'utile veniva stabilito in fr. 49'873.- e veniva posto a carico in ragione di metà ad ognuno degli alienanti, per un'imposta dovuta di fr. 9'974,60 ciascuno. 1.3. Entrambi i contribuenti, assistiti \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, presentavano reclamo contestando il computo nel valore di alienazione del contratto d'appalto. Il 27 marzo 2002 l'Ufficio di tassazione respingeva il reclamo. 2. Con il presente, tempestivo ricorso \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ rinnovano la richiesta di escludere dal valore di alienazione il valore del contratto d'appalto. 3. 3.1. Lo Stato preleva un'imposta sugli utili immobiliari, che ha per oggetto i guadagni realizzati con il trasferimento della proprietà di immobili o di parti di esso (art. 123 LT) e che per ciò stesso 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). 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). I costi d'investimento sono elencati partitamente all'art. 134 LT. Il valore dell'alienazione, che, secondo l'art. 131 cpv. 1 LT, risulta dall'atto notarile

o dalla contrattazione, comprende anche le prestazioni effettuate dall'acquirente ( Soldini/Pedroli , op. cit., p. 221 ss.). 3.2. Come ha rilevato in una recente sentenza il Tribunale federale, se il venditore ha concluso con l'acquirente un contratto d'appalto per l'edificazione di un immobile sul fondo, il valore dell'alienazione corrisponde alla somma del valore del terreno e della mercede pattuita nel contratto d'appalto, nella misura in cui i contratti sono interdipendenti, in tal modo che non si sarebbe giunti alla conclusione dell'uno senza la conclusione dell'altro e che l'operazione complessiva equivale all'alienazione di una costruzione finita. Se queste condizioni siano date o meno è questione che va valutata sulla base di tutte le circostanze nel momento del caso nel momento in cui sono state concluse le stipulazioni. Questa prassi, detta del computo complessivo ("Zusammen-rechnungspraxis"), è stata sviluppata in relazione alle tasse di mutazione ( ASA 64 423, consid. 4b; inoltre la giurisprudenza ivi citata: ZBl 88/1987 p. 178 ss; Reimann/Zuppinger/Schärer , Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, vol. IV, Berna 1966, cifra 4ss. ad § 181; Reimann/Zuppinger/Fessler , Ergänzungsband, Berna 1983, cifra 4ss ad § 181; Fessler, Das Handänderungssteuerrecht des Kantons Zürich, in ZBGR 62/1981, p. 1 ss.; Steiner , Die neuere Praxis zur wirtschaftliche Betrachtungsweise im zürcherischen Grundsteuerrecht, in ASA 52 305 ss.; Stadlin, Zur Praxis der Zusammenrechnung von Kaufpreis und Werklohn bei der Handänderungssteuer, in BJM 1988, p. 57 ss.; Richner , Die Grundstückgewinnsteuer und die Handänderungssteuer in Kanton Zürich, in ZStP 1993, p. 102 ss.; inoltre recentemente: ZStP 2001, p. 82; BN 2000 p. 269; BN 1998 p. 349; BN 1999 p. 154). A sua volta il Tribunale federale, con riferimento alla prassi e alla giurisprudenza di altri Cantoni (p. es. Svitto, Lucerna, Berna) ha ritenuto non arbitraria la prassi del computo complessivo ( ASA 54 695 consid. 4; ASA 50 448 s.), persino in un caso di ricorso in materia di doppia imposizione intercantonale riguardante l'imposta sull'utile immobiliare ( ASA 62 720 ss.; DTF 184 I 184, consid. 188 s.). La giurisprudenza, come sottolinea il Tribunale federale ( ASA 64 428), ha d'altronde elaborato una serie di indizi che parlano pro o contro la prassi del computo globale ( Honauer , Die Besteuerung der Generalunternehmung, tesi, Berna 1993 p. 297; Reimann/Zuppinger/Schärer , op. cit., N. 7 ad § 181). Secondo il Tribunale federale la prassi del computo complessivo può essere applicata anche all'imposta sull'utile immobiliare ( ASA 64 428), a maggior ragione se si considera, secondo questa Camera, che l'imposta sull'utile immobiliare non colpisce soltanto i trasferimenti formali della proprietà previsti dal diritto civile ma anche quelli economici ( Soldini/Pedroli , op. cit., p. 77). Il Tribunale federale stesso, nella sua più recente sentenza, ha espressamente riconosciuto che per la determinazione dell'utile immobiliare imponibile non è determinante il prezzo rogato dal notaio, ma che entrano in considerazione accanto al prezzo risultante dall'atto pubblico tutte le altre prestazioni causalmente connesse. In altre parole, la forma e le modalità con cui vengono prestate non è di rilievo ( ASA 64 48 s., consid. 4c). 3.3. Anche questa Camera, in una recente sentenza, ha avuto modo di stabilire che se il venditore ha concluso con l'acquirente un contratto d'appalto per l'edificazione di un immobile sul fondo, il valore dell'alienazione corrisponde alla somma del valore del terreno e della mercede pattuita nel contratto d'appalto, nella misura in cui i contratti sono interdipendenti, in tal modo che non si sarebbe giunti alla conclusione dell'uno senza la conclusione dell'altro e che l'operazione complessiva equivale all'alienazione di una costruzione finita ( CDT n.

\_\_\_\_\_ . \_\_\_\_\_ del 5 gennaio 2001 in re A. B.; CDT n. \_\_\_\_\_ . \_\_\_\_\_ . \_\_\_\_\_ del 22 maggio 2001 in re A. G.; inoltre: ZStP 2001, p. 82). 3.4. La dottrina in un recentissimo saggio ha confermato la prassi del computo

complessivo ( Richner , Zusammenrechnung und Kettenhandel, in ZStP 2001 p.p. 1 -21), precisando in modo sistematico le condizioni della sua applicazione: · interdipendenza tra alienazione del fondo e contratto d' appalto; · alienazione di un'abitazione chiavi in mano mediante un contratto d'impresa generale; · identità tra alienante del fondo e imprenditore generale (cfr. Richner , op. cit., p. 7).

3.4.1. Quanto alla condizione dell'interdipendenza, determinante non è tanto la forma della conclusione del contratto d'appalto, quanto piuttosto la sostanza e, meglio, che dall' insieme delle circostanze concrete appaia che un contratto non sarebbe stato concluso senza l'altro. Non occorre in particolare che il contratto di appalto venga stipulato nella forma dell'atto pubblico assieme al contratto di compravendita immobiliare, anche se i due contratti costituiscono un tutt'uno (cfr. Richner , loc. cit.).

3.4.2. Quanto alla seconda condizione si richiede che la costruzione contrattuale (compravendita immobiliare e contratto d'appalto) equivalga a una vendita cd. chiavi in mano. Un contratto d'architetto non è sufficiente per giustificare l'applicazione della prassi del computo complessivo, a meno che il contratto non contenga clausole che di fatto esplicano per l'acquirente gli stessi effetti di un contratto generale d'impresa, impedendogli p. es. di incaricare professionisti e artigiani di sua scelta ( Richner , op. cit. p. 10).

3.4.3. Quanto poi alla condizione dell'identità, la dottrina e prassi precisano che è di rilievo non soltanto l'identità effettiva tra alienante e imprenditore, ma anche l'identità economica, di regola sotto forma di società semplice tra alienante e imprenditore o quando p. es. l'alienante detiene una partecipazione maggioritaria nell'impresa ( Richner , op. cit., p. 11 ss.).

3.5. In molti casi, per non dire di regola l'applicazione del metodo del computo complessivo sarà neutro dal punto di vista dell'imposta sugli utili immobiliari. In effetti, se, da un lato, per stabilire il valore dell'alienazione, la mercede del contratto d'appalto sarà aggiunta al valore d'acquisto, dall'altro, per stabilire l'utile conseguito, sarà dedotta dal valore dell'alienazione, assieme al valore d'acquisto del terreno, quale costo d'investimento (cfr. Richner , op. cit., p. 15). Una differenza può tuttavia manifestarsi nel caso di ristrutturazioni, poiché in tale ipotesi potrà essere dedotta solo la parte di mercede del contratto d'appalto che si riferisce a opere di miglioria, ma non la parte che si riferisce a lavori di manutenzione, con la conseguenza che il metodo del computo complessivo non sarà praticamente mai fiscalmente neutrale (cfr. Richner , loc. cit.). Vero è che la prassi rinuncia di regola, in questi casi, a decurtare la mercede del contratto d'appalto per tener conto della parte attribuibile a eventuali lavori di semplice manutenzione ( Richner , op. cit., p. 16). Un'ulteriore differenza può scaturire, come meglio si vedrà in seguito, in relazione alla deduzione degli interessi di costruzione, quando, stante l'esistenza di un nesso temporale stretto tra acquisto e costruzione, risp. ristrutturazione, non vi è identità formale, ma soltanto economica tra alienante e imprenditore edile.

3.6. È infine appena il caso di rilevare che, attribuendo all'alienante i costi di investimento derivanti dalla mercede pattuita nel contratto d'appalto la prassi del computo complessivo non influisce, come rettamente rilevato dal Tribunale federale, sulla durata della proprietà, ma ripristina, nel rispetto del principio di congruenza ( Soldini/Pedroli , op. cit. p. 182 s.), situazioni tra di loro comparabili ( ASA 64 430, consid. 4d).

4. 4.1. Occorre pertanto esaminare se siano soddisfatte le condizioni per procedere al calcolo dell'utile immobiliare secondo il metodo del computo complessivo.

4.1.1. La prima condizione, segnatamente quella dell' interdipendenza tra il contratto di compravendita e il contratto d'appalto appare pacificamente soddisfatta nella sostanza. In precedenti casi l'interdipendenza tra i due contratti è stata ammessa in considerazione dell'impegno, che veniva assunto dalle parti nell'atto pubblico, di sottoscrivere in seguito un contratto d'appalto. Qui, ci si trova

addirittura di fronte a un caso in cui il contratto d'appalto è stato sottoscritto prima della firma dell'atto pubblico. Nel rogito si ribadisce poi l'esistenza di tale contratto, rafforzando la volontà di affidare i lavori di edificazione dell'abitazione bifamiliare ai venditori.

L'interdipendenza tra i due contratti deve essere ammessa in concreto a fortiori . 4.1.2.

Per questi stessi motivi appare altrettanto pacificamente soddisfatta la seconda condizione.

Anche se nel ricorso si definisce contratto d'appalto il contratto sottoscritto dalle parti prima della firma dell'atto pubblico, ci si trova in presenza di un vero e proprio contratto "chiavi in mano". Basti leggere, appena sotto l'epigrafe "Contratto d'appalto", alla voce "Contratto inerente i lavori:" la natura dei lavori affidati ai venditori: "edificazione casa bifamiliare con contratto chiavi in mano". L'ulteriore esame del contratto conferma poi che ci si trova effettivamente al cospetto di un cosiddetto contratto "chiavi in mano", con cui i venditori si impegnavano a consegnare la costruzione finita, al punto che alla cifra 8 gli assuntori si impegnano a fornire al committente la "dichiarazione che tutte le ditte sono state tacitate".

4.1.3. Non diversamente ne va per la terza condizione. L'identità tra alienante persona fisica e impresa generale, \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ di \_\_\_\_\_ , è economicamente perfetta, come risulta dal contratto d'appalto stesso e, meglio, dal contratto "chiavi in mano".

4.2. Per quanto precede, l'alienazione del mapp. n. \_\_\_\_\_ di \_\_\_\_\_ e la costruzione dell'abitazione vanno quindi considerate un tutt'uno inscindibile.

5. Il calcolo dell'utile imponibile non è, a giusta ragione, contestato in quanto tale. Non vi sono quindi ragioni di sorta che possano indurre questa Camera a non confermarlo. Il calcolo dell'utile, così come è stato riportato in narrativa, appare senz'altro corretto. Il valore dell'alienazione, stabilito in complessivi fr. 635'000.-, trova chiaramente riscontro negli atti. Il valore d'investimento, dal canto suo, è stato ricavato dalla liste delle uscite relative all'abitazione edificata e il valore del terreno è stato ricavato

proporzionalmente dal valore d'acquisto del fondo primitivo, che i ricorrenti hanno lottizzato. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e

pronuncia 1. Il ricorso è respinto . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di \_\_\_\_\_ fr. 600.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi

fr. 80.- per un totale di \_\_\_\_\_ fr. 680 .- sono a carico de i

ricorrent i . 3. Intimazione alle parti. 4. Per l'IC il presente giudizio è definitivo (art. 230 cpv. 3 LT). Per l'IFD è ammesso il ricorso entro 30 giorni al Tribunale federale in Losanna (art. 146 LIFD). per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il

presidente:

Il segretario:

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