

## TI\_GERICHTE 80.2003.22 vom 20. März 2003

TI Tribunale d'appello, 2003-03-20, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2003.22](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2003.22)

FR: TI\_GERICHTE 80.2003.22 du 20 mars 2003

IT: TI\_GERICHTE 80.2003.22 del 20 marzo 2003

### Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

### Volltext

Tessin Camera di diritto tributario 20.03.2003 80.2003.22 Tessin Camera di diritto tributario 20.03.2003 80.2003.22 Ticino Camera di diritto tributario 20.03.2003 80.2003.22

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.2003.22 Lugano 20 marzo 2003 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: Andrea Pedroli, vicecancelliere statuendo sul ricorso del 21 febbraio 2003 in materia di: imposta sugli utili immobiliari presentato da: \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ rappr. da: avv. \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ ritenuto in fatto ed in diritto 1. \_\_\_\_\_ era proprietario della part. n. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_; \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ erano proprietari delle confinanti part. n. \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_. Con atto pubblico del 6 aprile 2000, i proprietari menzionati concludevano un contratto di permuta immobiliare con unione di particelle, per effetto del quale: Ø \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ cedevano a \_\_\_\_\_: ■ mq 883 della part. n. \_\_\_\_\_, che si aggiungevano alla part. n. \_\_\_\_\_; ■ mq 1627 della part. n. \_\_\_\_\_, che si aggiungevano alla part. n. \_\_\_\_\_; ■ mq 947 della part. n. \_\_\_\_\_, che si aggiungevano alla part. n. \_\_\_\_\_; Ø \_\_\_\_\_ cedeva a \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_: ■ mq 3457 della part. n. \_\_\_\_\_, che si aggiungevano alla part. n. \_\_\_\_\_; Ø i rimanenti mq 561 della part. n. \_\_\_\_\_ e mq 174 della part. n. \_\_\_\_\_ venivano raggruppati nella part. n. \_\_\_\_\_, di proprietà di \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_. 2. Con due decisioni del 27 marzo 2002, l'Ufficio di tassazione di \_\_\_\_\_ notificava a \_\_\_\_\_ e a \_\_\_\_\_ le tassazioni dell'imposta sugli utili immobiliari, nelle quali commisurava l'utile in fr. 447'278.-- e l'imposta a carico di ognuno dei due contribuenti in fr. 42'516.55. I contribuenti impugnavano le suddette decisioni con reclami del 22 aprile 2002, nei quali adducevano di non essere stati informati dal notaio delle conseguenze fiscali dell'atto da loro sottoscritto. Sottolineavano inoltre il carattere gratuito delle permutate, avvenute senza conguagli. L'Ufficio di tassazione respingeva i reclami, con decisioni del 27 gennaio 2003. Nella motivazione delle stesse, l'autorità fiscale argomentava che un differimento dell'imposizione sarebbe ammesso solo nel caso di una ricomposizione particellare ai fini di un raggruppamento di terreni, di un piano di quartiere, di rettifica dei limiti di proprietà, di un raggruppamento dei poderi agricoli. Nel caso concreto, invece, i contribuenti non avrebbero atteso la conclusione del riordino particellare

messo in atto dal comune, ma avrebbero proceduto alle permuta con procedura privata, in vista di una probabile vendita. 3. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, \_\_\_\_\_ postula l'annullamento della decisione dell'autorità fiscale e chiede il differimento dell'imposizione dell'utile immobiliare relativo alla permuta. Spiega che nel 1994 è stato approvato il Piano regolatore particolareggiato (PRP) riguardante la zona del \_\_\_\_\_ e che in tale contesto è stata dichiarata obbligatoria la ricomposizione particellare della zona. In caso di mancata ricomposizione ad opera dei proprietari, vi avrebbe proceduto il Comune, il quale avrebbe comunque subordinato al riordino particellare il rilascio di una licenza edilizia. Nel suo caso, il differimento dell'imposizione dovrebbe dunque essere concesso, per il fatto che la permuta è stata intrapresa in ossequio alla proposta pianificatoria di interesse collettivo contenuta nel PRP.

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). 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). 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).

5. Nel ricorso, il ricorrente argomenta che l'operazione immobiliare assoggettata all'imposta costituirebbe una ricomposizione particellare e non una semplice permuta. Troverebbe pertanto applicazione dell'art. 125 lett. d LT, anziché l'art. 124 lett. b LT, come ha ritenuto l'autorità fiscale.

5.1. Adottando la nuova legge tributaria, il legislatore ha deciso di mantenere, come già nella LIMVI, l'espressa menzione dell'imponibilità della permuta. Per l'art. 124 lett. b LT, pertanto, la permuta viene imposta come una doppia compravendita con controprestazione in natura ( Soldini/Pedroli , op. cit., p. 83). La lett. d dell'art. 125 LT, che ricalca testualmente l'art. 12 cpv. 3 lett. c LAID (legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei cantoni e dei Comuni, del 14 dicembre 1990), introduce delle eccezioni al principio dell'imposizione: vi è infatti differimento dell'imposizione nei casi di «ricomposizione particellare ai fini di un raggruppamento di terreni, di un piano di quartiere, di rettificazione dei limiti di proprietà, di un arrotondamento dei poderi agricoli, nonché in caso di ricomposizione particellare nell'ambito di una procedura di espropriazione o di un' espropriazione imminente». La formulazione adottata dal Legislatore federale e ripresa da quello cantonale costituisce sostanzialmente la completazione della formulazione della LIMVI, il cui art. 3 cpv. 1 lett. b , differiva unicamente l'imposizione dei trasferimenti di proprietà secondo la legge cantonale sul raggruppamento e la permuta dei terreni. La formulazione scelta dalla LAID era, d'altra parte, già conosciuta da altri Cantoni (p. es., § 161 cpv. 3 lett. e LT-ZH, art. 48 cpv. 1 lett. c LT-SG, § 52 lett. a LT-SZ).

5.2. In tutti i casi di permuta menzionati da tali disposizioni, infatti, si ritiene che non vi sia realizzazione monetaria di un utile. Al contrario, viene in tal modo perseguito un mero miglioramento economico del patrimonio

fondario esistente del proprietario, cioè uno sfruttamento agricolo più conforme allo scopo, un migliore sfruttamento edilizio o un più agevole accesso. Poiché anche la collettività ha un interesse a tale miglioramento della sostanza fondiaria (promozione dell'agricoltura, pianificazione del territorio), si giustifica un trattamento fiscale privilegiato di quelle permutate che perseguono i suddetti scopi. A tale argomento, a favore del riconoscimento di un differimento dell'imposizione, si aggiunge quello che spesso i trasferimenti in questione (raggruppamento dei terreni, piano di quartiere) non avvengono volontariamente ( Richner , Die Grundstückgewinnsteuer und die Handänderungssteuer im Kanton Zürich [Teil 16], in ZStP 1996 p. 22 s.). 5.3. Sul piano cantonale, la procedura di raggruppamento è disciplinata dalla Legge cantonale sul raggruppamento e la permuta dei terreni, del 23 novembre 1970 (LRPT). Il raggruppamento dei terreni è una procedura amministrativa volta ad attuare un nuovo assetto della proprietà fondiaria, più razionale e più economico, di un determinato comprensorio; permette, in particolare, di riunire le particelle sparse, specialmente quelle di piccole dimensioni, di correggere la forma delle particelle che non si prestano o mal si prestano ad un'utilizzazione conforme alla loro destinazione, e di riservare le aree destinate alle opere collettive. Tale istituto si distingue dall'espropriazione solo per il fatto che la proprietà fondiaria non viene sottratta al proprietario in favore della comunità, avendo egli diritto all'attribuzione di terreni della medesima natura e del medesimo valore ( DTF 95 I 372; Scolari , Diritto amministrativo - Parte speciale, Bellinzona 1993, p. 427 ss.). 5.4. Questa Camera ha avuto modo di precisare che la fattispecie di differimento appena illustrata si riferisce anche alla permuta che avviene nell'ambito della procedura prevista dalla stessa legge cantonale. Oltre alla procedura di raggruppamento in quanto tale, la LRPT disciplina infatti anche la permuta, che può essere domandata dal proprietario di un fondo confinante, allo scopo di conseguire un uso più razionale del suolo (art. 83 LRPT). Sebbene la legge menzioni espressamente solo il raggruppamento dei terreni, non vi è ragione di escludere dal differimento la cessione in permuta del fondo confinante, disciplinata dal Titolo II della stessa LRPT ( Soldini/Pedroli , op. cit., p. 125; contra Rapporto della Commissione di esperti sul progetto di legge sugli utili immobiliari del 30 marzo 1990, non pubblicato, p. 71; si noti d'altronde che l'esclusione delle permutate, espressamente contemplata dal progetto di detta Commissione, è stata poi stralciata già nel disegno di legge del Consiglio di Stato, che si è uniformato alla LAID). Non diversamente dal raggruppamento dei terreni, infatti, la permuta disciplinata dalla LRPT si fonda sul presupposto del pubblico interesse ( Borghi , Giurisprudenza amministrativa ticinese, Bellinzona 1975, n. 816 p. 357; RDAT I-1993 n. 55 p. 148), che invece è totalmente estraneo alla permuta del diritto civile. Tanto è vero che la procedura di permuta ha carattere contenzioso e sfocia in una decisione amministrativa impugnabile con ricorso al Tribunale amministrativo (art. 93 e 94 LRPT; CDT n.

\_\_\_\_\_ del 25 marzo 1997 in RDAT II-1997 n. 12t). 5.5. Nella fattispecie, il Comune di \_\_\_\_\_ ha adottato nel 1994 le Norme di applicazione del Piano regolatore particolareggiato \_\_\_\_\_ (\_\_\_\_\_). Esso prevede, all'art. 29, l'obbligatorietà della ricomposizione particellare secondo la procedura cantonale stabilita all'art. 2 lett. d LRT ( recte : LRPT, cioè Legge sul raggruppamento e la permuta dei terreni, del 23 novembre 1970, RL 7.3.2.1). L'art. 29 cpv. 2 \_\_\_\_\_ riserva espressamente la ricomposizione attraverso accordo bonale. Il Commentario agli articoli 29, 30 e 31 \_\_\_\_\_ precisa, da parte sua, che "a prescindere dagli accordi bonali con i proprietari interessati, e quindi della possibilità di attuazione del riordino per tutti quei fondi che interessano i rapporti di proprietà tra Comune e proprietari che si sono dichiarati

d'accordo con il progetto di riordino, il Comune ha voluto lasciare in ogni caso aperta la facoltà di attuazione forzata del riordino in base ai disposti di legge". Aggiunge poi che "il riordino fondiario è di carattere indicativo nel senso che acquista forma vincolante e definitiva dopo l'iscrizione a RF come piano di mutazione. Le domande di costruzione che dovessero interessare la zona prima dell'iscrizione del piano di mutazione sono comunque ammesse nella misura in cui la realizzazione non impedisca l'attuazione del riordino. Il Municipio ha voluto predisporre una clausola con finalità operative introducendo la possibilità di richiedere il piano di mutazione al proprietario-istante come condizione per il rilascio della licenza. Ciò potrà in particolare interessare i cambiamenti di proprietà tra i fondi dell'istante e l'Ente pubblico come beneficiario dell'acquisizione di sedimi per scopi pubblici". Il Rapporto di pianificazione ed il Programma di realizzazione indicativi illustra poi le fasi del riordino fondiario, caratterizzato da una procedura di consultazione con i proprietari interessati, avvenuta nel 1994 e nel cui ambito le parti interessate alla permuta qui in discussione hanno dato risposta favorevole.

5.6. Come emerge dalla giurisprudenza di questa Camera e anche da quella di altri cantoni (p. es. Commissione di ricorso Vallese, 30 giugno 1995, in StE 1995 B 42.35 n. 2; Tribunale amministrativo Zurigo, 30 ottobre 1996, in ZStP 1997 p. 60), l'elemento determinante per il riconoscimento del differimento dell'imposizione nel caso di permuta non è rappresentato tanto dal fatto di avvenire nell'ambito di una procedura di carattere contenzioso quanto piuttosto dal pubblico interesse su cui si fonda l'operazione immobiliare. Certo, se vi è una decisione ufficiale dell'autorità, non si pongono ulteriori problemi, essendo la pubblica utilità già dimostrata in modo chiaro e definitivo. Quando però, come nel caso qui in esame, la permuta avviene mediante un contratto privato, ma pur sempre nel quadro di una procedura ufficiale come quella dell'adozione di un Piano regolatore particolareggiato, non vi è ragione di negare il differimento. Infatti, il piano di mutazione del geometra revisore, allegato al contratto di permuta, prevede un trasferimento immobiliare che corrisponde perfettamente a quello proposto dall'autorità comunale nel già menzionato Rapporto di pianificazione. In simili condizioni, non può essere messo in discussione il carattere di pubblico interesse della permuta intervenuta fra il ricorrente e la comproprietaria, da un lato, e \_\_\_\_\_, dall'altro. È d'altronde comprensibile che il Comune, intendendo procedere ad un riordino fondiario di ampia portata, preferisca ottenere il risultato perseguito mediante l'adesione spontanea dei proprietari interessati piuttosto che promuovendo un procedimento ufficiale di raggruppamento, che comporta un ben maggiore dispendio amministrativo, finanziario e di tempo.

5.7. Il caso in esame è sostanzialmente diverso da quello deciso da questa Camera con sentenza del 1997 (CDT n. \_\_\_\_\_ del 5 dicembre 1997, in RDAT I-1998 n. 8t). In quell'occasione, la permuta era stata infatti intrapresa per semplice desiderio delle parti, in particolare del terzo acquirente che era intenzionato ad acquistare un'ulteriore superficie confinante con il terreno acquistato. La Camera aveva espressamente sottolineato come non vi fosse stata alcuna procedura amministrativa né, d'altronde, vi sarebbero stati i requisiti perché uno dei proprietari interessati potesse chiedere all'autorità di ordinare la permuta.

6. Il ricorso è conseguentemente accolto e la decisione su reclamo è riformata nel senso che si constata che sono dati i presupposti cui l'art. 125 lett. d LT subordina il differimento dell'imposizione. Non si prelevano pertanto né tassa di giustizia né spese processuali ed al ricorrente è riconosciuta un'indennità per ripetibili. 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 27 gennaio 2003 è riformata nel senso che è concesso il differimento

dell'imposizione degli utili immobiliari, secondo l'art. 125 lett. d LT. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Al ricorrente è riconosciuta un'indennità di fr. 1'000.– per ripetibili. 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.