

TI_GERICHTE 80.2007.121 vom 22. Oktober 2008

TI Tribunale d'appello, 2008-10-22, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2007.121_d20081022

FR: TI_GERICHTE 80.2007.121 du 22 octobre 2008

IT: TI_GERICHTE 80.2007.121 del 22 ottobre 2008

Regeste

Tariffa per le operazioni a registro fondiario: valore di contrattazione, compravendita di terreno legata a contratto di appalto, identità fra venditore ed appaltatore non necessaria

Erwägungen

E. 27

luglio 2006, l'Ufficio dei registri notificava alle parti la bolletta relativa alla tassa per l'iscrizione a registro fondiario del trapasso di proprietà, calcolando il valore dell'atto non solo sul prezzo di acquisto del terreno ma anche sulla mercede stabilita con il contratto d'appalto. Un reclamo interposto dai venditori contro tale decisione veniva respinto dall'Ufficio dei registri con decisione del 28 febbraio 2007. Secondo l'autorità di tassazione, sebbene non vi fosse identità fra alienanti ed appaltatore generale, si giustificava tuttavia il computo dei due valori, in considerazione dello stretto legame fra i contratti e fra le parti contraenti. Sottolineava in particolare che il contratto d'appalto era stato sottoscritto prima del trapasso di proprietà del terreno e che la licenza edilizia risaliva al 28 aprile 2005. F. I venditori impugnavano la suddetta decisione con ricorso al Dipartimento delle istituzioni. A loro avviso, all'applicazione della prassi del computo complessivo si opponeva la circostanza che l'appaltatrice ed i venditori erano giuridicamente ed economicamente soggetti del tutto distinti. Richiamavano a tale proposito i materiali legislativi relativi all'adozione dell'art. 5a DLTRF, nei quali si indicava, quale condizione per la sua applicazione, proprio il requisito dell'identità fra venditore e appaltatore. Contestavano inoltre che il solo fatto che la firma del contratto d'appalto preceda l'iscrizione del trapasso di proprietà del fondo basti a giustificare l'applicazione della contestata prassi. La Divisione della giustizia del Dipartimento delle istituzioni respingeva il ricorso, con decisione del 10 agosto 2007. A suo avviso, la transazione si inserirebbe nel quadro di una prospettata edificazione globale, sulla base di un progetto preordinato e precostituito, avviato collettivamente dal venditore unitamente a _____ e _____, che hanno pure trovato acquirenti interessati. Sottolineava poi come l'esistenza di una licenza edilizia e la conclusione di un contratto di appalto prima della vendita del terreno costituiscono indizi di interdipendenza reciproca fra i due contratti, mentre non sarebbe determinante l'identità economica fra venditore ed appaltatore. G. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, RI 1 postulano la riduzione della base di calcolo del tributo al solo valore del prezzo di vendita del terreno (fr. 158'000.–) e dell'importo pattuito per il completamento delle opere di urbanizzazione (fr. 10'000.–). Premesso che al momento dell'iscrizione a registro fondiario era già in vigore la base legale per il cosiddetto computo complessivo, ai fini del calcolo del tributo di registro, invocano i materiali che si riferiscono a tale novella legislativa, per sottolineare la necessità di identità fra venditore del fondo e appaltatore. Nel caso in discussione, vi sarebbe fra i due contratti

un'interdipendenza solo temporale ma non anche negoziale, come richiesto. I ricorrenti contestano poi che dalla circostanza che l'operazione sia iniziata con la lottizzazione e l'urbanizzazione dei fondi, da parte del venditore insieme a _____ e _____, si possa concludere che vi sia un legame anche fra la vendita del terreno e la conclusione del contratto d'appalto. Diritto 1.1.1. L'art. 954 CC lascia ai Cantoni il diritto di decidere se prelevare delle tasse per le iscrizioni nel registro fondiario e se del caso di che ammontare. Si tratta però di tasse in senso proprio: nella misura in cui la contribuzione richiesta dal Cantone supera l'importo che, secondo i principi sopraccitati, è esigibile quale controprestazione per una simile operazione, essa non può più fondarsi sull'art. 954 CC. Nondimeno, tale norma non limita la sovranità fiscale dei Cantoni: non vieta dunque a quest'ultimi di prelevare un tributo misto, risultante dalla combinazione di una tassa in senso proprio con un'imposta destinata ad aumentare le entrate dell'erario (DTF 72 I 391 pag. 394 con rinvii). Le tasse previste dal decreto legislativo del Canton Ticino che stabilisce la tariffa per le operazioni a registro fondiario (DLTRF; RL 4.1.4.2) sono calcolate in una percentuale del valore dell'immobile e crescono, in modo progressivo, con l'aumentare di quest'ultimo. Siccome gli introiti complessivi provenienti da tale tributo superano notevolmente i costi generati dalla tenuta del registro fondiario, la contribuzione in questione è un tributo misto: ha dunque contemporaneamente il carattere di una tassa e di un'imposta (DTF 72 I 391 consid. 3; STF 13 aprile 1994 n. 2C.2/1992, in RDAT II-1994 n. 16t; v. anche Blumenstein/Locher, System des Steuerrechts, 5 a ediz., Zurigo 1995, p. 7).

1.2. Nella misura in cui questo tributo si presenta come tassa amministrativa, deve rispettare il principio dell'equivalenza e quello della copertura dei costi. Quest'ultimo vieta il prelievo di tasse il cui ammontare totale supera la spesa complessiva causata allo Stato dall'insieme del servizio istituito per adempire la funzione a motivo della quale la prestazione ha potuto essere domandata. Per quanto concerne la tassa in esame va osservato che il Cantone Ticino è legittimato a stabilire la propria tariffa in modo tale che gli introiti coprano le spese connesse con il normale funzionamento del registro fondiario. Esso non può invece calcolarle di guisa che esse coprano anche i costi derivanti dall'impianto del registro: il legislatore ticinese ha in effetti previsto di recuperare tali spese mediante gli emolumenti stabiliti nella legge sul registro fondiario, del 2 febbraio 1933 (cfr. DTF 72 I 391 p. 396 e ss. nonché art. 80 e 119 e seg. della legge citata). Entro certi limiti, il Cantone è per contro libero di fissare delle tasse progressive, in modo tale che gli emolumenti pagati per le operazioni più importanti compensino l'insufficienza di quelli previsti per i casi in cui l'interesse in causa è minimo e così da tenere conto della capacità economica del contribuente a favore del quale avviene la prestazione (DTF 97 I 193 consid. 6 p. 204, 84 I 161 consid. 3 p. 165, 72 I 391 p. 395 e ss.). Nondimeno, il principio dell'equivalenza impone che vi sia un rapporto ragionevole tra la tassa richiesta e il valore della prestazione che, nel singolo caso, è fornita al contribuente (DTF 109 Ia 308 consid. 5b p. 314, 101 Ib 462 consid. 3b p. 468; RDAT II-1994 n. 16t). In una sentenza del 1994, il Tribunale federale ha commisurato nel 12,5% la parte del tributo prelevato per l'iscrizione a registro fondiario nel Canton Ticino, che si presenta come vera e propria tassa amministrativa (RDAT II-1994 n. 16t p. 409).

1.3. Per la parte che eccede la tassa amministrativa, il tributo disciplinato dal DLTRF si configura invece come imposta indiretta, il cui oggetto è rappresentato dal trasferimento di un fondo. Esso rientra dunque nella categoria delle imposte sui trasferimenti giuridici e si distingue pertanto dall'imposta sugli utili immobiliari, la quale è invece un'imposta speciale sul reddito; l'oggetto di quest'ultima non è infatti il trasferimento immobiliare in quanto tale bensì l'utile conseguito in tale

occasione, cioè la differenza fra il prezzo conseguito con la vendita e le spese fatte per l'acquisto e il miglioramento del fondo (STF del 3 aprile 2000, in RDAT II-2000 n. 1t; Blumenstein/Locher , op. cit., p. 180; Thomas , Les droits de mutation, tesi, Tolochez 1991, pp. 29 e 31-33; Pfenninger , Die Grundsteuerfolgen von Unternehmensumstrukturierungen, tesi, Zurigo 1995, p. 49; Ruf , Handänderungsabgaberecht – Kommentar zu den Artikeln 1-10 des bernischen Gesetzes betreffend die Handänderungs- und Pfandrechtsabgaben, Muri 1985, ad art. 1 n. 3). Il tributo in questione non costituisce dunque un'imposta speciale sul reddito, quanto piuttosto un'imposta indiretta sul traffico giuridico (Rechtsverkehrssteuer) intesa a colpire il trasferimento della proprietà immobiliare in quanto tale, senza alcun riguardo alle cause giuridiche che lo hanno determinato. Quale imposta di carattere reale, non tiene conto della complessiva capacità economica personale del contribuente; tuttavia, si fonda sul presupposto che un trasferimento immobiliare sia indice di capacità contributiva sia del compratore sia del venditore (Richner/Frei/Kaufmann , Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz – Kurzkomentar, Zurigo 1999, n. 2 ad §§ 227-233, p. 1512).

1.4. Mentre il diritto del Cantone di prelevare una tassa per l'iscrizione a RF si fonda su di una riserva a favore del diritto cantonale che è contenuta nel diritto civile federale (art. 954 cpv. 1 CC), il diritto di prelevare un'imposta sul trasferimento giuridico trova invece il suo fondamento nella potestà originaria del Cantone di legiferare in materia di diritto pubblico (art. 6 CC; cfr. Ruf , op. cit., p. 262).

2. 2.1. Il 1° marzo 2005 (cfr. BU 2005 p. 65) è entrato in vigore l'art. 5a DLTRF, secondo cui, nel caso di un contratto di vendita, o di altro negozio giuridico economicamente equivalente, riferito a edifici e a quote di PPP il cui prezzo è pagato con il sistema "chiavi in mano", oppure di fondi da edificare mediante un contratto di appalto, la tassa è calcolata sulla somma corrispondente al valore del terreno sommato al valore del prezzo pattuito nel contratto di appalto. La nuova disposizione è stata adottata nel quadro dell'approvazione del pacchetto di misure di riequilibrio delle finanze cantonali adottato nel dicembre 2004 (cfr. anche Varini , Il computo complessivo in relazione alla tassa di iscrizione a registro fondiario , in RtiD I-2006, p. 549 ss., in particolare p. 568).

2.2. I materiali legislativi sono alquanto laconici in merito alla portata ed al campo di applicazione della disposizione in discussione, limitandosi a riprendere ampi stralci del commento dell'imposta sugli utili immobiliari (cfr. Messaggio del Consiglio di Stato n. 5589 del 15 ottobre 2004 sul Preventivo 2005, pp. 70-71). Del resto, l'art. 5a è stato accolto senza discussione dal Gran Consiglio (cfr. Verbali del Gran Consiglio , anno 2004/2005, p. 2937).

3. 3.1. Gli insorgenti enfatizzano il ruolo dei materiali legislativi, ed in particolare modo del messaggio del Consiglio di Stato, nell'interpretazione dell'art. 5a DLTRF. Sostengono infatti che l'autorità di ricorso, ammettendo l'adempimento dei presupposti per l'applicazione di quest'ultima disposizione, si sarebbe "permessa" di interpretare "la volontà chiaramente espressa dal legislativo, di limitare il 'computo globale', all'interdipendenza tra vendita e appalto e soprattutto all'identità economica tra venditore e appaltatore".

3.2. Come già accennato, i materiali legislativi relativi all'adozione dell'art. 5a DLTRF non permettono di ottenere molte risposte ai quesiti legati alla sua applicazione. Il Consiglio di Stato si è infatti limitato a riprendere testualmente uno stralcio del commento dell'imposta sugli utili immobiliari (Soldini/Pedroli , L'imposizione degli utili immobiliari, Complemento al Commentario agli articoli da 123 a 140 LT, Lugano, 2003, p. 134 e seguenti), che contiene fra le altre le seguenti considerazioni: I presupposti (cumulativi) per l'applicazione del computo complessivo sono i seguenti: · l'interdipendenza tra alienazione del fondo e contratto d'appalto; · l'alienazione di

un'abitazione chiavi in mano mediante un contratto di appalto generale; · l'identità tra alienante del fondo e appaltatore generale. Per quanto concerne in particolar modo il terzo presupposto, il messaggio propone le seguenti considerazioni, sempre tratte dal commentario citato: Per la condizione dell'identità non occorre che vi sia necessariamente identità effettiva tra alienante e imprenditore; basta l'identità economica, di regola sotto forma di società semplice tra alienante e appaltatore o la detenzione da parte dell'alienante di una partecipazione maggioritaria nell'impresa. (cfr. Messaggio del Consiglio di Stato n. 5589 del 15 ottobre 2004, p. 71). Proprio a proposito della questione dell'intervento di terze persone nella stipulazione del contratto d'appalto, in dottrina sono già state sollevate comprensibili perplessità in merito alla scelta del governo di "riprendere in modo pedissequo il relativo passaggio del Complemento al Commentario Soldini/Pedroli in materia di utili immobiliari" (Varini, op. cit., p. 570). L'autore citato ritiene che ciò non basti a concludere che il legislatore abbia voluto "limitare sotto questo aspetto la portata del testo legislativo", escludendo l'applicazione del computo complessivo anche qualora intervengano terzi (ibidem).

3.3. Secondo la giurisprudenza, una norma va innanzitutto interpretata secondo il suo tenore letterale (interpretazione letterale). Se il testo legale non è assolutamente chiaro, o se più interpretazioni si prestano, il giudice è tenuto a ricercare il vero significato della norma, deducendolo dalle relazioni che intercorrono tra essa e altre disposizioni legali e dal contesto legislativo in cui si inserisce (interpretazione sistematica), dal fine che la norma persegue o dall'interesse tutelato (interpretazione teleologica), nonché dalla volontà del legislatore (interpretazione storica), così come essa traspare dai materiali legislativi. Se il testo di legge è chiaro, l'autorità chiamata ad applicare il diritto può distanziarsene soltanto se sussistono motivi fondati per ritenere che la sua formulazione non rispecchi completamente il vero senso della norma. Simili motivi possono risultare dai materiali legislativi, dallo scopo della norma, come pure dalla relazione tra quest'ultima e altre disposizioni (DTF 129 I 12 consid. 3.3; 128 II 56 consid. 4, 66 consid. 4a; 128 I 34 consid. 3b; 126 II 71 consid. 6d p. 80 s.).

3.4. Ora, se ci si attiene al tenore letterale dell'art. 5a DLTRF, non emerge alcuna limitazione del suo campo d'applicazione, dipendente dall'esigenza di particolari rapporti fra venditore ed appaltatore. Al contrario, basta che la vendita – o addirittura un "altro negozio giuridico economicamente equivalente" – "si riferisca" a edifici o appartamenti in proprietà per piani "il cui prezzo è pagato con il sistema 'chiavi in mano'" a giustificare il cumulo dei valori; a questa ipotesi è parificata quella dei "fondi da edificare mediante contratto di appalto". Di fronte ad una disposizione così formulata, si potrebbe anche essere indotti a ritenere che non vi sia spazio per una interpretazione, essendo indubbiamente un "testo di legge chiaro". Siccome la lettera dell'art. 5a non esige la prova di una particolare relazione fra venditore ed appaltatore, non si vede infatti quale necessità ci sia di procedere ad un'interpretazione restrittiva.

3.5. Ma, anche volendo procedere ad un'interpretazione del testo di legge, considerandolo poco chiaro, non è condivisibile la conclusione cui pervengono i ricorrenti. Anzitutto, un'interpretazione teleologica e sistematica conduce ad un esito ben diverso. In una recente sentenza, il Tribunale federale ha avuto l'occasione di introdurre alcune importanti distinzioni fra il campo di applicazione del computo complessivo nell'ambito dell'imposta di mutazione, da un lato, e dell'imposta sugli utili immobiliari, dall'altro. La sentenza è nata da un ricorso interposto da una società del Canton Svitto, che aveva venduto nel marzo 2002 tre immobili a tre diversi acquirenti; un'altra società aveva realizzato in qualità di committente e di appaltatore generale le costruzioni sui fondi in questione ed una terza, da parte sua, aveva funto da mediatrice nei

confronti degli acquirenti. L'autorità di tassazione del Canton Svitto aveva notificato alla società venditrice tre tassazioni d'ufficio, con le quali aveva commisurato l'utile immobiliare in relazione ai tre immobili venduti, sommando il prezzo dei terreni e il valore degli appalti. Le decisioni, confermate dal Tribunale amministrativo cantonale, sono state annullate dal Tribunale federale (sentenza del 17 ottobre 2005, n. 2A.20/2005, in DTF 131 II 722 = StE 2007 B 44.1 n. 11 = RF 2006 p. 145 = RDAF 2006 II p. 28 = ZBGR 88/2007 p. 295; v. anche RtiD II-2006 p. 543). L'Alta Corte ha negato che la prassi del computo complessivo, sviluppata per l'imposta di mutazione, possa essere applicata semplicemente all'imposta sugli utili immobiliari. L'imposta di mutazione concerne il trasferimento immobiliare in quanto tale; contribuente è di solito il compratore. Nel caso di un contratto di appalto e di un contratto di compravendita da esso dipendente, ci si domanda se oggetto della transazione nel suo complesso sia un immobile e se l'operazione corrispondente possa essere sottoposta all'imposta di mutazione come una cosa sola. In questa prospettiva, è irrilevante che i due contratti siano stati stipulati con la stessa persona cioè che vi sia identità fra appaltatore e venditore del terreno oppure che si tratti di due contribuenti diversi. Per il compratore è determinante solo il fatto che il contratto di appalto sia incluso nel trasferimento dell'immobile e sia così soggetto all'imposta di mutazione (DTF 131 II 722 consid. 3.2.1). L'imposta sugli utili immobiliari è invece un'imposta diretta, che colpisce il contribuente in considerazione della sua capacità contributiva. Il venditore paga l'imposta sull'utile realizzato. Se il venditore e l'appaltatore sono due persone diverse, è evidente che ognuno di essi deve essere imposto sulla base del proprio utile; l'utile di un contribuente non può essere attribuito all'altro. La prassi del computo complessivo sviluppata per l'imposta di mutazione (che non tiene conto dell'identità fra venditore ed appaltatore) non funziona nel caso dell'imposta sugli utili immobiliari, se venditore e appaltatore non si identificano. In questo caso, vi sono due soggetti fiscali ed il venditore può essere imposto solo per l'utile immobiliare da lui realizzato (senza essere influenzato dall'utile conseguito dall'appaltatore). Alla luce di queste considerazioni, perde ogni rilievo l'indagine in merito all'identità fra venditore ed appaltatore, essendo determinante per l'imposta di mutazione il punto di vista del compratore, per il quale ci si deve domandare se abbia acquistato un terreno oppure una casa. 3.6. È vero che il messaggio del Consiglio di Stato sembra legittimare una diversa interpretazione. Ma tale esegesi dipende solo dall'infelice scelta di riprendere testualmente le pagine del commento dell'art. 131 LT. Ad un interprete avveduto, in una situazione simile, non può sfuggire la necessità di tenere conto del testo proposto "mutatis mutandis", cioè adeguandone la lettura alle peculiarità del diverso tributo di cui si discute. Attribuire al legislatore, nelle descritte circostanze, la volontà di restringere il campo d'applicazione della disposizione, in un modo che il tenore letterale della stessa neppure suggerisce, appare dunque estremamente azzardato, soprattutto alla luce del fatto che la proposta governativa non risulta essere stata oggetto di ulteriore approfondimento né in sede commissoriale né davanti al Gran Consiglio. 3.7. L'elemento decisivo per il cumulo del valore dell'appalto al prezzo di vendita del terreno non è dunque rappresentato dall'identità giuridica, o anche solo economica, fra venditore ed appaltatore, ma piuttosto dal fatto che questi ultimi abbiano agito in concerto in vista di un interesse comune (cfr. Varini, op. cit., p. 566; Thomas, Les droits de mutation et la cession de terrains à bâtir ou en construction, in RF 1992 p. 72 e giurisprudenza citata). Per verificare l'esistenza di un legame fra contratto di vendita e contratto di appalto, si deve basarsi sull'esistenza di indizi, fra i quali si distinguono i seguenti: · l'annuncio di vendita di case nelle modalità chiavi in mano; · l'esistenza di un contratto di appalto sulla base di un

progetto predefinito all'atto di compravendita; · alienazione inserita nel contesto di un'operazione di promozione immobiliare; · la subordinazione della compravendita alla stipula di un contratto di appalto; · la fissazione di un prezzo forfettario per l'insieme delle prestazioni fornite; · l'integrazione del contratto di appalto nella compravendita; · la stipula di penalità in caso di mancata esecuzione del contratto di appalto; · la compravendita di un oggetto in fase di realizzazione al momento dell'atto; · la consegna dell'oggetto fissata ad una data posticipata rispetto alla transazione, segnatamente ad edificazione terminata, con contestuale passaggio di diritti ed oneri; · la predisposizione di opere di urbanizzazione e di sistemazione fondiaria, in funzione di un'edificazione (Varini , op. cit., pp. 566-567). La valutazione in merito all'applicabilità del computo dei due valori deve dunque fondarsi sull'insieme delle caratteristiche del singolo caso. Gli indizi elencati costituiscono pertanto solo delle tracce che conducono a ritenere che si giustifichi tale soluzione e non prove in senso tecnico (cfr. Thomas , op. cit., p. 73; Müller , Steuerentlastungen für General-/Bauunternehmer – Der jüngste Bundesgerichtsentscheid i.S. Zusammenrechnung von Verkaufserlös und Werkpreis bei der Grundstückgewinnsteuer bringt Rechtssicherheit, in RF 2006, p. 924).

4. 4.1. Nella fattispecie, è controversa l'applicabilità dell'art. 5a DLTRF alla cessio immobiliare intervenuta il 22 luglio 2005 fra _____, da una parte, e RI 1, dall'altra. Secondo l'autorità di tassazione vi sarebbe infatti fra la compravendita del terreno ed il contratto di appalto concluso fra i compratori e la _____ un legame tanto stretto da giustificare il cumulo dei due importi ai fini del calcolo dell'imponibile. Nella decisione impugnata, l'autorità di ricorso non sostiene che vi sia identità, neppure economica, fra venditori ed appaltatrice. Sottolinea per contro che la vendita del terreno si inserisce in una ben più ampia operazione immobiliare, promossa dal venditore unitamente a _____ e _____, a partire dal frazionamento dei primitivi mappali _____, _____ e _____ di _____, avvenuto nel 2002, cosa che induce a ritenere che i contratti di compravendita e di appalto siano così dipendenti l'uno dall'altro, che uno non sarebbe stato concluso senza l'altro. Sarebbero in tal modo adempite le condizioni per l'applicazione dell'art. 5a DLTRF. Tale conclusione è contestata dai ricorrenti, secondo i quali non vi sarebbe alcun nesso fra i due contratti e neppure fra i venditori del terreno e la società appaltatrice.

4.2. In effetti, gli eventi – già ricordati in narrativa – che si sono succeduti dal momento dell'acquisto, da parte di _____, _____ e _____, dei mapp. n. _____, _____ e _____ RFD di _____ fino alla vendita, da parte del solo _____, del mapp. n. _____, presentano numerosi indizi in presenza dei quali si presume esservi quell'interdipendenza fra vendita e appalto che giustifica l'applicazione dell'art. 5a DLTRF. L'ampia istruttoria svolta dalla Divisione della giustizia ha infatti permesso di stabilire che i terreni acquistati nel 2000 sono stati lottizzati ed urbanizzati prima di essere venduti. Ciò ha comportato anche la presentazione, da parte dei proprietari, di un piano di quartiere. In due fasi distinte, i promotori, tramite lo studio d'architettura di RI 3, hanno inoltrato domanda di costruzione: la prima, è sfociata nella licenza edilizia del 22 marzo 2001 per l'intero complesso; la seconda, nella licenza edilizia del 3 dicembre 2001 per la costruzione di 16 abitazioni unifamiliari. Una licenza edilizia è poi stata rilasciata il 13 marzo 2003 al venditore, proprio in relazione al terreno acquistato dai ricorrenti. La promozione e la mediazione per la vendita dei terreni e delle villette è stata affidata alla _____ di _____, società di cui presidente è RI 2, amministratore anche della _____, cioè la società cui i ricorrenti hanno conferito l'appalto per l'edificazione della loro casa. Gli elementi descritti conducono alla conclusione che la vendita del terreno,

e la successiva edificazione della casa unifamiliare, si inseriscono, come ha documentato l'autorità di ricorso, entro un complesso progetto di valorizzazione di un'area edificabile, a partire dalla sua lottizzazione per giungere alla costruzione delle villette, passando per la realizzazione di un piano di quartiere, l'urbanizzazione, la progettazione delle case, l'inoltro delle domande di costruzione, la promozione e la vendita. Certo, i soggetti coinvolti in questa vasta operazione non sono solo i promotori originari, i quali hanno tuttavia svolto un ruolo determinante fin dall'inizio. Pare significativa, del resto, la circostanza stessa che RI 1 sia presidente del consiglio d'amministrazione dell'impresa di costruzione _____, che RI 3 sia architetto e presidente del consiglio d'amministrazione della _____ di _____ e che RI 2 sia, come già rilevato, presidente della _____ di _____ e amministratore unico della _____.

4.3. Inoltre, se è vero che non vi è identità fra venditore e società appaltatrice, deve anche essere osservato che, quando i ricorrenti hanno acquistato il terreno, essi disponevano già di un progetto pronto per l'edificazione e di una licenza edilizia. A tale proposito, non trovano riscontro le affermazioni degli insorgenti, secondo cui il progetto secondo cui è stata realizzata la costruzione sarebbe "completamente diverso" rispetto a quello per il quale il venditore aveva precedentemente ottenuto la licenza edilizia. Da accertamenti intrapresi presso il Comune di _____ risulta per contro che il 15 dicembre 2005 alla _____ è stata notificata una licenza edilizia, per la quale è stata applicata la procedura della notifica e che si riferisce ad una "variante". Ora, la legge edilizia cantonale riserva la procedura della notifica ai soli lavori di secondaria importanza (cfr. art. 11 cpv. 1 della Legge edilizia cantonale del 13 marzo 1991 [LE; RL 7.1.2.1]): "quali lavori di rinnovamento e di trasformazione senza modificazione della destinazione, del volume e dell'aspetto generale degli edifici ed impianti; quali rifacimento delle facciate, sostituzione dei tetti, costruzioni accessorie nelle zone edificabili, opere di cinta, sistemazioni di terreno, demolizioni di fabbricati"; cfr. anche l'art. 6 del Regolamento di applicazione della Legge edilizia del 9 dicembre 1992 [RLE; RL 7.1.2.1.1]). È dunque evidente che la costruzione si fonda sulla domanda di costruzione inoltrata dal venditore e sulla relativa licenza edilizia del 13 marzo 2003. Le successive licenze si riferiscono a semplici varianti. Non può poi neppure essere trascurata la circostanza che, per un ulteriore importo di fr. 10'000.-, il venditore insieme a _____ e _____ si sono assunti l'obbligo di completare le opere di urbanizzazione delle due particelle in proprietà coattiva (pavimentazione, posteggi, realizzazione dei parchi giochi ecc.). Non può quindi esservi dubbio sul fatto che i compratori del terreno abbiano acquistato un progetto, pronto per essere realizzato ed inserito entro un intero quartiere dotato di una sua coerenza. In questo contesto, la circostanza che abbiano stipulato un contratto di appalto non con i venditori o con una delle società da loro controllate non basta certamente a far venir meno quella chiara interdipendenza che esiste fra vendita ed appalto.

4.4. Anche l'aspetto cronologico appare significativo. Il contratto d'appalto è stato sottoscritto il 28 ottobre 2005, quindi proprio lo stesso giorno in cui è stato concesso il diritto di compera, che sarebbe poi stato esercitato nel gennaio 2006. Si è detto che la giurisprudenza del Tribunale federale, per valutare se siano dati i presupposti per il cumulo del valore dell'appalto con il prezzo di acquisto del fondo, considera determinante la situazione del compratore. È dal suo punto di vista che deve essere verificato se i due contratti siano tanto legati fra loro che l'uno non sarebbe stato sottoscritto senza l'altro. Non è dunque certamente casuale la sottoscrizione dei due contratti proprio lo stesso giorno: se vi fosse stato un dubbio circa l'interdipendenza dei due contratti, per i ricorrenti, la concomitanza dei due atti dovrebbe averlo fugato.

6. Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e spese

processuali sono a carico dei ricorrenti, soccombenti. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 7a cpv. 3 DLTRF, 40 cpv. 3 LTRF 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 dei ricorrenti. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. art. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: - ; - ; - . 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.