

TI_GERICHTE 80.2008.41 vom 26. März 2008

TI Tribunale d'appello, 2008-03-26, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2008.41

FR: TI_GERICHTE 80.2008.41 du 26 mars 2008

IT: TI_GERICHTE 80.2008.41 del 26 marzo 2008

Regeste

Imposta sugli utili immobiliari: valore di investimento, acquisto di due appartamenti in condominio a prezzo globale, vendita separata, proporzione

Erwägungen

E. 29

marzo 2004, il signor RI 1 acquistava dal signor _____ l'unità in proprietà per piani n. _____ (pari ad una quota di comproprietà di 9‰ del fondo base n. _____ RFD, sito nel comune di _____) e l'unità in proprietà per piani n. _____ (pari ad una quota di comproprietà di 10‰ sempre del fondo base n. _____ RFD di _____), al prezzo complessivo di fr. 245'000.–. B. Con atto pubblico del 22 ottobre 2007, iscritto a registro fondiario il 23 ottobre 2007, il contribuente vendeva ai signori _____ e _____ l'unità PPP n. _____ (comproprietà a ragione di 1/2 ciascuno), costituita da un appartamento. Il prezzo di vendita era stabilito in fr. 128'500.–. Inoltre, con un altro atto pubblico del 22 ottobre 2007, iscritto a registro fondiario il 23 ottobre 2007, sempre il signor RI 1 vendeva ai signori _____ (comproprietà a ragione di 1/2 ciascuno) la PPP n. _____, costituita da un appartamento. Il prezzo di vendita complessivo era fissato in fr. 121'500.–. Tuttavia, per questa compravendita non veniva prelevata alcuna imposta sugli utili immobiliari, in assenza di un utile imponibile. C. Nella dichiarazione per l'imposta sugli utili immobiliari, il venditore indicava quale valore d'acquisto, per quanto concerne l'unità PPP n. _____, l'importo di fr. 125'880.–, cui aggiungeva costi d'acquisto e di vendita per fr. 2'517.–. Di conseguenza, l'utile ammontava a fr. 103.–. Notificandogli la tassazione dell'imposta sugli utili immobiliari con decisione del 24 gennaio 2008, l'Ufficio di tassazione di _____ commisurava invece l'utile imponibile in fr. 10'127.– e l'imposta corrispondente in fr. 2'734,30. Quale valore d'investimento aveva infatti dedotto un importo di fr. 116'052.–, stabilito d'ufficio suddividendo il valore d'acquisto complessivo in proporzione alle quote millesimali. Precisamente, sapendo che per fr. 245'000.– erano stati acquistati 19‰, l'autorità fiscale aveva attribuito ai 9‰ dell'appartamento in discussione un valore di fr. 116'052.– ($245'000 \times 9 : 19$). D. Il contribuente impugnava la suddetta decisione, con reclamo del 25 febbraio 2008, contestando la suddivisione del prezzo d'acquisto intrapresa dall'autorità di tassazione. Il reclamante osservava inoltre che l'autorità fiscale non aveva considerato la deduzione delle spese legali per lo sfratto dell'inquilino. L'Ufficio di tassazione respingeva però il reclamo, con decisione del 26 marzo 2008. Premesso che dal rogito d'acquisto non figurava la ripartizione in millesimi del prezzo d'acquisto, spiegava che era necessario procedere alla determinazione del costo di un millesimo. Nel caso concreto, l'autorità fiscale aveva attribuito al costo di un millesimo un valore di fr. 12'894,73 ($fr. 245'000.- : 19$ millesimi). Inoltre, la stessa non aveva

ammesso la deduzione delle spese per lo sfratto dell'inquilino insolvente, dal momento che non costituisce "una spesa deducibile nell'ambito della tassazione sugli utili immobiliari".

E. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, RI 1 _____ contesta nuovamente le modalità di calcolo adottate dall'autorità fiscale. Ribadisce che insieme alla vendita della PPP n. _____ è stata ceduta la PPP n. _____ e che "la vendita dei due appartamenti è il frutto di un unico acquisto".

Diritto 1. 1.1. 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 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).

1.2. 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).

2. 2.1. Per l'art. 130 LT il valore di acquisto è quello accertato dalla precedente tassazione o, in assenza di questa, il prezzo risultante dai pubblici registri (art. 130 LT). Diversamente dalle leggi di altri cantoni, la LT non fa riferimento al prezzo di acquisto iscritto a Registro fondiario, ma considera tale criterio semplicemente sussidiario, per il caso in cui, cioè, non vi sia un prezzo accertato mediante la precedente tassazione (CDT N. 80.97.00020 del 25 marzo 1997, in RDAT II-1997 n. 11t; inoltre Soldini/Pedroli, op. cit., p. 199). Nel caso specifico, le due unità di PPP acquistate dal ricorrente nel 2004, per il prezzo complessivo di fr. 245'000.–, hanno dato luogo ad un'unica tassazione dell'imposta sugli utili immobiliari. Dovendo ora imporre la successiva alienazione delle due unità di PPP, il relativo valore di acquisto deve pertanto essere determinato nella procedura qui in esame.

2.2 Come già esposto in narrativa, l'autorità fiscale ha calcolato l'utile imponibile procedendo alla suddivisione del prezzo di acquisto complessivo in base ai millesimi delle singole unità di PPP. L'appartamento, venduto dal ricorrente e acquistato dai signori _____ e _____, costituisce come detto un'unità di PPP, la quale a sua volta rappresenta una quota di 9‰ del fondo base n. _____. Anche l'altro appartamento, acquistato dai signori _____ e _____ (la cui tassazione si è rivelata esente), rappresenta a sua volta un'unità di PPP che corrisponde a una quota di 10‰ dello stesso fondo base, cioè il n. _____. L'autorità fiscale ha così stabilito il valore d'acquisto sulla base della proporzione seguente: $fr. 245'000 \times 9 : 19 = 116'052$. Il ricorrente postula invece l'annullamento della tassazione, sostenendo che il valore di acquisto delle due quote di proprietà in discussione corrisponde in realtà a fr. 245'000.–, ovvero al valore complessivo attribuito ai due appartamenti al momento del loro acquisto.

2.3. Secondo l'art. 137 LT, se un immobile acquistato assieme ad altri per un valore globale è alienato separatamente, il valore di acquisto è ripartito proporzionalmente al valore commerciale dei singoli immobili. Premesso che in materia di imposizione degli utili immobiliari, così come in precedenza in materia di imposizione del maggior valore immobiliare, sono "fondi" quelli così definiti dal diritto civile, dunque anche le quote di

comproprietà, ivi comprese quelle costituite in proprietà per piani (cfr. Soldini/Pedroli , op. cit., p. 271 e giurisprudenza citata), in concreto oggetto di discussione è la ripartizione dei costi di acquisto tra le singole unità di PPP. A tale riguardo, come sottolineato dall'autorità di tassazione, questa Camera ha più volte ribadito che non sussiste motivo di calcolare il valore di acquisto, come pure i costi di investimento (spese di costruzione e di miglioria) inscindibili, facendo astrazione dalle quote di PPP iscritte nel Registro fondiario e ha inoltre affermato che "utilizzare un'altra chiave di ripartizione significherebbe, in sostanza, misconoscere che le singole quote di PPP costituiscono dei fondi e che l'espressione centesimale o millesimale altro non è che la definizione della loro entità, non diversamente dal caso delle quote di comproprietà" (cfr., tra le altre, CDT n. 80.97.48 del 24 aprile 1997 e CDT n. 80.99.156 del 31 agosto 1999; inoltre Soldini/Pedroli , op. cit., p. 282 s.; Soldini/Pedroli , L'imposizione degli utili immobiliari – Complemento al commentario degli articoli 123 a 140 LT, Lugano 2003, p. 184).

2.4. La prassi e la giurisprudenza indicate sono state tuttavia messe in discussione dalla dottrina e dalla giurisprudenza più recenti, secondo cui le autorità di tassazioni possono scostarsi dalla ripartizione millesimale quando è comprovato che essa non si conforma a criteri oggettivi, che riflettano il valore di mercato degli appartamenti (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter , Kommentar zum harmonisierte Zürcher Steuergesetz, 2 a ediz., Zurigo 2006, p. 1716, n. 7; decisione del Tribunale amministrativo del Canton Grigioni del 19 giugno 2007, n. A 07/23 e 24, in PVG 2007 n. 17 p. 89). Nel caso deciso dal Tribunale cantonale grigionese, in particolare, si è osservato che le quote di valore secondo l'art. 712e CC vengono stabilite dai condomini in base a criteri essenzialmente discrezionali e che possono essere di natura oggettiva (estensione delle superfici in uso esclusivo, uso delle parti comuni, ecc.) o soggettiva (vista, accesso, immissioni, ecc.). Soprattutto quando ci si basa su criteri soggettivi, i risultati non sono adatti alla ripartizione del valore per il calcolo dell'imposta sugli utili immobiliari. Anche se si può ritenere che le quote di valore in generale rispecchiano i valori oggettivi, tuttavia si può discostarsene quando, nel caso concreto, vi sono sufficienti indizi del fatto che le quote condurrebbero ad un esito non conforme alla effettiva situazione economica. Nel caso su cui si è pronunciata la corte grigionese, tale conclusione è stata raggiunta a partire dalla constatazione che le quote di valore di due unità di PPP erano state stabilite in base alla sola superficie lorda, mentre era evidente che l'elegante appartamento mansardato non poteva avere lo stesso valore metrico del locale commerciale al pian terreno (PVG 2007 n. 17 consid. 1.b p. 90).

3. Venendo al caso in esame, si tratta quindi di stabilire se si possa considerare attendibile il risultato cui l'autorità di tassazione perviene con la semplice ripartizione millesimale.

3.1. Va innanzi tutto sottolineato che il ricorso sottoposto all'attenzione della Camera presenta delle particolarità che lo distinguono da recenti sentenze di questa Camera (cfr. CDT n. 80.2009.24 del 15 aprile 2009; CDT n. 80.2008.32 dell'8 giugno 2009). Infatti il signor RI 1 aveva acquistato due unità di PPP (per il prezzo complessivo di fr. 245'000.-) e le ha poi rivendute entrambe lo stesso giorno, sia pure separatamente. In tal modo, si può verificare che il ricavo complessivo della vendita ammonta a fr. 250'000.-, suddivisi in fr. 128'500.- per un appartamento e fr. 121'500.- per l'altro.

3.2. Come già detto, per determinare il valore di acquisto delle due unità di PPP, l'Ufficio di tassazione si è attenuto al sistema delle ripartizioni millesimali. Così facendo, nella decisione di tassazione l'autorità fiscale commisurava, per quanto riguarda l'unità di PPP n. _____, l'utile imponibile in fr. 10'127 e l'imposta corrispondente in fr. 2'734,30. Invece, dal profilo dell'imposta sugli utili immobiliari, la vendita dell'unità di PPP n. _____ ha configurato un'alienazione che non ha prodotto alcun utile

imponibile, ma piuttosto una perdita (la decisione di tassazione è, tra l'altro, già passata in giudicato). 3.3. Ora, abbiamo già affermato che se un immobile è stato acquistato assieme ad altri per un valore globale ed è alienato separatamente, il valore di acquisto è ripartito proporzionalmente al valore commerciale dei singoli immobili (art. 137 LT). A tale proposito, va tuttavia sottolineato che il valore di acquisto dell'immobile non deve necessariamente essere stabilito in proporzione ai millesimi attribuiti alla singola quota. In effetti, l'art. 137 LT non impedisce di tener conto, per quanto concerne la determinazione del valore di acquisto dell'unità di PPP, di altri metodi di calcolo. Altrimenti detto, la regola poc'anzi menzionata e le diverse sentenze precedenti di questa Camera (cf. in particolar modo CDT n. 139 del 23 giugno 1994; CDT n. 80.1999.156 del 31 agosto 1999; CDT n. 80.2008.32 dell'8 giugno 2009), si riferiscono al caso in cui un contribuente acquista un fondo su cui viene edificato un immobile in proprietà per piani e vende successivamente le singole parcelle una dopo l'altra. Nella fattispecie però, il contribuente ha acquistato, il 29 marzo 2004, due appartamenti che sono stati successivamente venduti. Se si misura poi la proporzione esistente tra il valore di alienazione di un'unità di PPP in funzione del valore di alienazione complessivo e tale rapporto lo si applica per la determinazione del valore di acquisto della stessa unità, si può osservare che il risultato ottenuto con la ripartizione millesimale non si conforma alla realtà oggettiva. Ovvero, il ricorrente ha realizzato un utile relativamente basso, al contrario di quello considerato dall'autorità di tassazione. Non solo: se si modifica l'importo del prezzo di acquisto, è necessario procedere pure al cambiamento dei costi di acquisto e di vendita. Infatti, gli stessi sono stati quantificati forfetariamente nella misura del 2% del valore di acquisto. Per quanto concerne l'unità PPP n. _____, ne consegue quindi che:

Valore di alienazione		128'500
Valore di investimento deducibile: Valore di acquisto		-
125'930 Costi di acquisto e di vendita	-	2'519 Utile imponibile
totale	51 Durata della proprietà	3
anni 6 mesi 23 giorni Aliquota d'imposta		27%
Imposta dovuta	13.75	Nel merito si deve dunque

rinunciare alla riscossione dell'imposta sugli utili immobiliari, dal momento che la stessa risulta inferiore a fr. 30.- (art. 8 Regolamento della Legge tributaria, RL 10.2.1.1.1). 3.5. Nonostante la determinazione dell'imposta sugli utili immobiliari, riguardante l'unità di PPP n. _____, esuli dall'analisi di questa Camera, visto che la decisione di tassazione è già passata in giudicato, è interessante constatare che anche in tal caso non vi sarebbe alcuna imposta a carico del venditore. A tale proposito, la situazione è la seguente:

Valore di alienazione		121'500
deducibile: Valore di acquisto		- 119'070
acquisto e di vendita	-	2'381 Utile imponibile
totale	49 Durata della proprietà	3
anni 6 mesi 23 giorni Aliquota d'imposta		27%
Imposta dovuta	13.25	Ebbene, anche in questo

caso, l'utile imponibile è esentato dall'imposta sugli utili immobiliari (art. 8 Regolamento della Legge tributaria, RL 10.2.1.1.1). 3.6. Per le peculiarità del caso in esame ed in simili condizioni, non v'è dunque nessun motivo di calcolare il valore di acquisto, come pure dei costi di investimento, ricorrendo alla suddivisione del prezzo di acquisto complessivo in base ai millesimi delle singole unità di PPP. Infatti, così facendo, si otterrebbe un risultato non conforme alla effettiva situazione economica, riguardante i due appartamenti in questione. 4. Il ricorso è conseguentemente accolto. Visto l'esito del gravame, non si

prelevano né tassa di giustizia né spese processuali ed al ricorrente è riconosciuta un'indennità per ripetibili. Per questi motivi, visti per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto. § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 26 marzo 2008 è riformata nel senso che si rinuncia alla riscossione dell'imposta sugli utili immobiliari, dal momento che l'utile imponibile totale é fissato in fr. 51.– e l'imposta dovuta ammonta a fr. 13.75. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Al ricorrente è riconosciuta un'indennità di fr. 500.– per ripetibili 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. 73 LAID; art. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: - ; - ; - . Copia per conoscenza: - municipio di _____. 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.