

TI_GERICHTE 80.2008.81 vom 24. Oktober 2007

TI Tribunale d'appello, 2007-10-24, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2008.81_d20071024

FR: TI_GERICHTE 80.2008.81 du 24 octobre 2007

IT: TI_GERICHTE 80.2008.81 del 24 ottobre 2007

Regeste

Reddito attività lucrativa indipendente: deduzioni, ammortamenti, stabili di appartamenti abitativi

Erwägungen

E. 1.1

Secondo gli articoli 27 cpv. 1 LIFD e 26 cpv. 1 LT, in caso di attività lucrativa indipendente sono deducibili le spese aziendali e professionali giustificate. Il secondo capoverso delle disposizioni menzionate prevede poi che sono tali segnatamente gli ammortamenti e gli accantonamenti (lett. a).

E. 1.2

La deduzione delle spese aziendali è pertanto ammessa solo in presenza di un reddito da attività lucrativa indipendente. Quest'ultima nozione non è definita dalla legge. Gli articoli 18 cpv. 1 LIFD e 17 cpv. 1 LT si limitano ad affermare che sono imponibili tutti i proventi dall'esercizio di un'impresa commerciale, industriale, artigianale, agricola o forestale, da una libera professione e da ogni altra attività lucrativa indipendente. Secondo il Tribunale federale, il termine "attività lucrativa indipendente" è una nozione del diritto fiscale, che nella prassi non è definita chiaramente, a causa della molteplicità delle fattispecie che vi rientrano (DTF 125 II 113 = ZStP 1999 p. 70 = ASA 67 p. 644 = StE 1999 B 23.1 n. 41 = RDAF 55/1999 p. 385). Generalmente, vi rientra ogni attività mediante la quale un imprenditore partecipa alla vita economica a proprio rischio, impegnando lavoro e capitale, in base ad una organizzazione propria, liberamente scelta, al fine di conseguire un utile. Per stabilire se ci si trovi in presenza di un'attività lucrativa indipendente, si deve fondarsi sull'insieme delle circostanze proprie del caso in esame; le varie caratteristiche della nozione di attività lucrativa indipendente non devono essere esaminate in modo isolato e possono anche presentarsi con un'intensità diversa. D'altra parte, il Tribunale federale non richiede né che il contribuente partecipi alla vita economica in modo riconoscibile dall'esterno né che eserciti un'impresa commerciale, industriale o artigianale (DTF 125 II 113 = ZStP 1999 p. 70 = ASA 67 p. 644 = StE 1999 B 23.1 n. 41 = RDAF 55/1999 p. 385 consid. 5b; DTF 122 II 446 consid. 5a). A quest'ultimo proposito, va sottolineato in particolare come, dall'entrata in vigore della nuova legge sull'imposta federale diretta (1995), la possibilità di procedere alla deduzione degli ammortamenti non dipenda più dalla presenza di una azienda gestita in forma commerciale, bastando che si sia in presenza di un'attività lucrativa indipendente (RDATA II-2001 n. 15t consid. 3c).

E. 1.3

Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, non vi è attività lucrativa indipendente quando ci si limita ad amministrare il proprio patrimonio privato ed in particolar modo

quando si cedono in locazione i propri immobili. Ciò si verifica anche nel caso in cui il patrimonio è di proporzioni rilevanti, viene amministrato in modo professionale e vengono anche tenuti i libri contabili (ASA 74 p. 737). Anche qualora si tratti della locazione di appartamenti arredati i proventi si considerano essenzialmente reddito della sostanza e non dell'attività lucrativa indipendente, nonostante i lavori che il proprietario deve intraprendere in vista della locazione, se si tratta di lavori che, come quelli di manutenzione, servono a rendere l'oggetto idoneo al conseguimento del reddito (RDAT I-2000 n. 19t consid. 3c/bb e giurisprudenza citata). Su quest'ultimo aspetto, è anche vero che la giurisprudenza in materia di assicurazioni sociali considera invece la locazione di appartamenti ammobiliati come reddito dell'attività lucrativa indipendente (RCC 1987 p. 554 consid. 3a; DTF 111 V 81 consid. 2-5), determinando in tal modo una difformità con il diritto tributario, criticata dalla dottrina (Böhi, Der unterschiedliche Einkommensbegriff im Steuerrecht und im Sozialversicherungsrecht und seine Auswirkungen auf die Beitragserhebung, Berna, 2001, p. 239 ss., in particolare p. 284) e deplorata anche dallo stesso Tribunale federale in una recente sentenza, nella quale si auspica un allineamento alla giurisprudenza in materia di assicurazioni sociali, in considerazione proprio del fatto che nel caso della locazione di appartamenti arredati la componente di attività non puramente immobiliare è molto più significativa rispetto al caso degli appartamenti vuoti (sentenza del 27 giugno 2008 n. 2C_135/2008 consid. 3.3).

E. 1.4

Quando la locazione concerne locali diversi dalle abitazioni, la giurisprudenza è più propensa a considerare i relativi proventi come reddito dell'attività lucrativa indipendente. Per esempio, in un caso ticinese esaminato nel 2001, il Tribunale federale ha avuto modo di affermare che "la locazione e la gestione degli immobili adibiti a centri commerciali è da considerare come attività lucrativa indipendente ai sensi dell'art. 18 cpv. 1 LIFD" (RDAT II-2001 n. 15t consid. 3e). Già in precedenza, del resto, l'Alta Corte aveva considerato reddito dell'attività lucrativa indipendente i ricavi della locazione di un importante parco immobiliare, perché venivano versati ad un'azienda obbligata alla tenuta dei libri contabili (ASA 61 p. 791). Alla stessa conclusione era pervenuta anche nel caso di un contribuente che aveva acquistato un diritto di superficie su un terreno e vi aveva costruito con mezzi presi a prestito dei magazzini ceduti in locazione a terzi (ASA 41 p. 34), come pure nel caso della locazione di una nave (DTF 91 I 284 consid. 2). Solo nel caso della messa a disposizione di un deposito di concimi, appositamente costruito sul terreno del contribuente, il Tribunale federale ha escluso un legame con un'attività commerciale ed ha allora qualificato le pigioni quali reddito della sostanza immobiliare, in applicazione peraltro ancora del diritto in vigore fino al 1994 (RDAT I-2000 n. 19t consid. 3c/cc).

E. 2.1

Nella fattispecie, il ricorrente è proprietario di diversi stabili composti di appartamenti abitativi, dalla cui locazione ricava un reddito considerevole. Con il periodo fiscale litigioso, ha deciso di mettere a bilancio gli immobili in questione e di intraprendere gli ammortamenti. L'autorità fiscale si oppone, sottolineando che il ricorrente ha sempre vissuto del reddito dei suoi immobili, per i quali in passato chiedeva in deduzione le spese di manutenzione e di gestione in forma forfetaria. Con un secondo argomento, l'Ufficio di tassazione rileva che gli ammortamenti non sarebbero ammessi neppure se si trattasse di immobili commerciali, per il fatto che in tal caso essi sarebbero attivi circolanti.

E. 2.2

Come si è già sottolineato, la giurisprudenza posteriore all'entrata in vigore della LIFD (e quindi anche della legge tributaria ticinese armonizzata del 1994) ammette che gli ammortamenti possano essere intrapresi anche se non si è in presenza di un'azienda gestita in forma commerciale, purché si tratti tuttavia di un'attività lucrativa indipendente, la quale può anche non manifestarsi all'esterno come tale (v. supra, consid. 1.2.). Recentemente, il Tribunale federale ha poi sempre più chiaramente voluto distinguere fra locazione di appartamenti, da un lato, e di locali commerciali, dall'altro, ammettendo che nella seconda eventualità si tratti di sostanza commerciale (v. supra, consid. 1.3. e 1.4.). Ora, nel caso in discussione, si tratta indiscutibilmente di locazioni che hanno per oggetto appartamenti e non stabili commerciali o industriali. A tale riguardo, dunque, la possibilità che la locazione sia considerata attività lucrativa indipendente è alquanto remota. Ripetutamente, il Tribunale federale ha escluso che un immobile faccia parte degli attivi aziendali per il semplice fatto che la sostanza da amministrare è talmente voluminosa da costringere il proprietario a tenere una contabilità (ASA 74 p. 738; DTF 110 Ib 17 consid. 3a; ASA 48 p. 363). Del resto, come ha pertinentemente rilevato l'autorità di tassazione, non si comprende perché gli stabili del ricorrente dovrebbero essere passati dalla sua sostanza privata a quella commerciale solo all'inizio del 2005, quando risulta che egli li abbia posseduti ed amministrati per molti anni in precedenza, facendone la propria fonte di sostentamento.

E. 2.3

Deve pure essere contestata l'affermazione del ricorrente, secondo cui lo "status" di immobiliare a titolo professionale gli sarebbe già stato riconosciuto dalla Cassa cantonale di compensazione AVS, che lo ha affiliato quale indipendente a partire dal 2005. In primo luogo, autorità fiscali e casse di compensazioni applicano normative diverse: nel primo caso, la legislazione tributaria e nel secondo la legislazione sull'AVS. Inoltre, l'affiliazione di un assicurato, anche se formalmente confermata dalla Cassa di compensazione, come tale non lo qualifica definitivamente. Al momento dell'affiliazione, infatti, la cassa procede solo ad una valutazione dei documenti prodotti, riservata la successiva verifica dell'attività concretamente esercitata (cfr. p. es. Kieser, AHV-Beitragsstatut; Feststellungsverfügung?, in AJP 2007, pp. 110-112). Nel merito, poi, si è già detto come la qualifica della locazione di appartamenti non arredati sia essenzialmente uguale nei due settori.

E. 2.4

La decisione impugnata, con cui è stata negata la qualifica di reddito dell'attività lucrativa indipendente ai proventi della locazione di immobili del ricorrente, è pertanto confermata. La conclusione che precede rende prive di rilievo le considerazioni delle parti in merito alla natura che avrebbero gli immobili nel caso in cui si potessero considerare sostanza commerciale. L'autorità fiscale ha infatti escluso la deducibilità degli ammortamenti anche nell'eventualità in cui la costruzione fosse considerata sostanza commerciale, affermando che gli immobili appartenenti ad un commerciante di immobili a titolo professionale rientrano fra gli attivi circolanti e non sono dunque ammessi ammortamenti.

E. 3

Il ricorso è pertanto respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico del ricorrente, soccombente. 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. 3'000.– b. nelle spese di cancelleria di

complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 3'100.–
sono a carico del ricorrente. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di
diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. 146 LIFD; 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 II
presidente: Il segretario :

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