

_____ e di essersi successivamente trasferito in via _____ (fondo oggetto del presente ricorso), nell'immobile dove vi era anche il suo studio di architettura. In seguito, a causa dell'alienazione di quest'ultimo fondo (maggio 2010), egli si sarebbe trasferito temporaneamente in via _____, dove ha anche insediato lo studio di architettura. Infine, dal 13 maggio 2011 avrebbe trasferito il domicilio nell'attico di nuova costruzione. A questo proposito _____ produce le dichiarazioni del figlio, _____, e di un amico, _____, che attesterebbero le allegazioni di cui sopra. Postula pertanto il differimento dell'imposizione dell'utile immobiliare in ragione di 2/3 e meglio di fr. 76'137.85 alla prossima vendita onerosa dell'abitazione primaria. F. Nelle sue osservazioni del 7 dicembre 2011, l'autorità di tassazione propone di respingere il ricorso. Per quanto concerne l'immobile di via _____ l'autorità di tassazione contesta al ricorrente di avervi trasferito il centro dei propri interessi. L'autorità rileva che ogniqualvolta è stato allestito un documento ufficiale nell'ambito dell'operazione immobiliare concernente i fondi part. n. _____ e _____ RFD _____, l'indirizzo indicato è sempre stato quello di via _____ e più precisamente presso l'abitazione coniugale. Diritto 1. 1.1. Giusta l'art. 123 LT l'imposta sugli utili immobiliari ha per oggetto i guadagni realizzati con il trasferimento di immobili o parte di essi, che appartengono alla sostanza privata o aziendale del contribuente. 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) 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. 125 lett. g LT, l'imposizione dell'utile immobiliare è differita in caso di alienazione di un'abitazione (casa monofamiliare o appartamento) che ha servito durevolmente ed esclusivamente all'uso personale del contribuente, a condizione che il ricavo sia destinato entro un termine di due anni all'acquisto o alla costruzione, in Svizzera, di un'abitazione sostitutiva adibita al medesimo scopo. La citata disposizione della legge tributaria riprende, nella sostanza, l'art. 12 cpv. 3 lett. a LAID, precisando i limiti temporali e territoriali entro i quali il reinvestimento deve essere effettuato. Il legislatore ha introdotto tale norma, su suggerimento della commissione di esperti incaricata di redigere un progetto di imposta sugli utili immobiliari, nell'intento di evitare casi di rigore estremo, quando, ad esempio, il contribuente è costretto a trasferire il domicilio e vendere l'abitazione per ragioni professionali. Il Consiglio Federale, nel Messaggio sull'armonizzazione, sottolineava a sua volta che al contribuente, spesso per l'elevata imposta sui guadagni immobiliari, non è possibile acquistare nel nuovo luogo un'abitazione sostitutiva di ugual valore e che l'assenza di una tale possibilità di reinvestimento sostitutivo può nuocere alla mobilità professionale (Soldini/Pedroli , op. cit., p. 131). La dottrina è concorde nel considerare il motivo di differimento in esame come un'eccezione propria, giacché, se anche la vendita di un immobile privato fosse necessitata, nondimeno vi sarebbe realizzazione del relativo utile. La ratio della rinuncia ad imporre

deve dunque ricercarsi non tanto nell'inesistenza di una componente dell'utile, bensì nelle modalità di impiego di quest'ultimo (Ochsner , Die Besteuerung der Grundstückgewinne in der Schweiz, Zurigo 1976, p. 105 s.; Mettler , Die Grundstückgewinnsteuer des Kantons Schwyz, Zurigo 1990, p. 137 ss.; Rumo , Die Liegenschaftsgewinn- und die Mehrwertsteuer des Kantons Freiburg, Friburgo 1993, p. 168). Alcuni autori ritengono pertanto che il legislatore abbia deciso di fare un uso extra-fiscale dell'imposta sugli utili immobiliari (Mettler , op. cit., p. 139; Rumo , op. cit., p. 170), cioè che abbia inteso promuovere, con tale mezzo, la proprietà dell'abitazione o la mobilità della popolazione (Soldini/Pedroli , op. cit., p. 132).

2.2. Le condizioni cui la legge subordina il differimento dell'imposizione, in virtù dell'art. 125 lett. g LT, sono le seguenti: a) l'acquisto di un'abitazione sostitutiva adibita al medesimo scopo: l'oggetto alienato e quello sostitutivo acquistato devono cioè fungere entrambi da abitazione personale; b) l'uso personale deve essere esclusivo e durevole: l'abitazione alienata e quella acquistata non devono quindi essere locate a terzi o lasciate vuote, se non nei seguenti casi eccezionali: • l'esistenza di motivi estrinseci (nessuna offerta di acquisto nonostante sforzi per vendere, trasloco improvviso per ragioni professionali o di salute), ma non invece considerazioni di carattere finanziario, quali il rinvio della vendita per conseguire un prezzo migliore o per sfruttare l'incremento di valore; • la locazione con un contratto a termine di durata inferiore ad un anno, in particolare quando già al momento dell'inizio della locazione è nota la data della vendita, sicché si tratta di una semplice situazione transitoria; in casi eccezionali è ammessa una durata che supera l'anno, purché la durata dell'uso personale abbia comunque ecceduto quella della locazione; c) deve trattarsi di abitazione primaria: è dunque escluso il differimento per le abitazioni secondarie e di vacanza; d) limite temporale di due anni fra la vendita e l'acquisto o la costruzione dell'abitazione sostitutiva: si ammette tuttavia che il reinvestimento possa addirittura precedere la vendita; e) il reinvestimento deve avvenire in Svizzera. (Soldini/Pedroli , op. cit., pp. 132-134 e p. 137; Soldini/Pedroli , L'imposizione degli utili immobiliari, Complemento al commentario, Lugano 2003, p. 100).

3. 3.1. Nella fattispecie, l'autorità fiscale ha negato il differimento dell'imposizione dell'utile immobiliare, argomentando che la casa venduta non era stata utilizzata dal contribuente in modo esclusivo e durevole quale abitazione primaria, trattandosi della sede del suo studio di architettura.

3.2. Contrariamente a quanto sostenuto nel ricorso, si deve negare che l'immobile in via _____ costituisca l'abitazione primaria ed il centro di interessi del ricorrente. Va ricordato che, al momento della vendita del fondo in discussione, l'insorgente era coniugato con _____ ed il domicilio coniugale era stabilito in via _____.

Tanto è vero che, nelle dichiarazioni d'imposta dei periodi fiscali 2008 e 2009, il contribuente ha indicato come reddito della sostanza il valore locativo di quest'ultimo immobile. Solo dopo la vendita della casa che ha dato luogo all'imposizione contestata, ha notificato a ll'Ufficio controllo abitanti di _____ dei cambiamenti di indirizzo all'interno del Comune, con effetto retroattivo. Precisamente, nel settembre 2010, cioè 2 anni dopo il presunto cambiamento di indirizzo e comunque quando già era stata concessa una proroga dall'autorità di tassazione per presentare la dichiarazione dell'utile immobiliare, ha notificato di aver trasferito il domicilio in via _____ dal 1° settembre 2008 al 30 aprile 2010. A comprova della situazione descritta, va rilevato che l'immobile di via _____ è sempre stato indicato, nelle dichiarazioni d'imposta dei coniugi _____, come bene commerciale, quindi senza che gli fosse attribuito un valore locativo. Per esempio, nel bilancio al 31 dicembre 2008 dello studio d'architettura l'immobile in discussione è menzionato come "ufficio" ed il relativo costo è inserito nel

conto economico come affitto. Quest'ultimo aspetto è senz'altro determinante. Infatti, un contribuente non può pretendere il differimento dell'imposizione dell'utile immobiliare, se non ha dichiarato il valore locativo della casa in cui pretende di aver avuto la propria abitazione primaria (cfr. Klöti-Weber/Baur, in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber [a cura di], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 3 a ediz., Muri-Berna 2009, n. 6 ad § 98, p.1245 e giurisprudenza citata).

3.3. Possono anche essere considerati significativi gli ulteriori aspetti segnalati dall'autorità fiscale, nelle sue osservazioni al ricorso. In particolare, la totalità degli atti notarili legati all'operazione immobiliare in questione riportano inequivocabilmente l'indirizzo di via _____ e cioè dell'abitazione coniugale. In questo contesto, deve essere esaminata anche la controversa dichiarazione del 22 novembre 2011 dell'amico _____, il quale afferma che il contribuente avrebbe abitato nella vecchia _____ di via _____ fino all'aprile 2010. A questo proposito va rilevato che la _____, il cui titolare è il signor _____, ha inviato nel marzo 2011 la fattura relativa a un'intermediazione immobiliare proprio all'indirizzo di via _____.

3.4. Sulla base delle considerazioni che precedono, non è provato che l'immobile di via _____ abbia costituito l'abitazione primaria del contribuente. Al contrario, gli elementi a disposizione, soprattutto quelli ricavabili dalle dichiarazioni fiscali dello stesso contribuente, conducono alla conclusione che il centro dei suoi interessi abbia continuato a trovarsi presso la residenza coniugale, in via _____. Proprio tenendo conto del contenuto di quanto indicato dal ricorrente nelle sue dichiarazioni fiscali, la successiva notifica, con effetto retroattivo di ben due anni, del trasferimento di domicilio presso la sede dello studio di architettura, si configura come un chiaro venire contra factum proprium, inconciliabile con il principio costituzionale della buona fede, che vincola non soltanto l'autorità ma anche l'amministrato (Knapp, Grundlagen des Verwaltungsrechts, Basilea 1992, Vol. I, n. 499, p. 107; Moor, Droit administratif, Vol. I, 2. ediz., Berna 1994, p. 433). D'altronde, l'insorgente non ha apportato alcuna prova dell'effettivo trasferimento del domicilio da via _____ a via _____, come per esempio una convenzione con la moglie sugli effetti della pretesa separazione intervenuta nel 2008 oppure le fatture di un trasloco o dell'acquisto di arredamento per la nuova abitazione.

4. Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico del ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia

1. Il ricorso è respinto.

2. Le spese processuali consistenti:

a. nella tassa di giustizia di _____ fr. 1'500.–

b. nelle spese di cancelleria di complessivi _____ fr. 80.– per un totale di _____ fr. 1'580.– 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. 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: _____