

TI_GERICHTE 80.2012.18 vom 27. Dezember 2011

TI Tribunale d'appello, 2011-12-27, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2012.18

FR: TI_GERICHTE 80.2012.18 du 27 décembre 2011

IT: TI_GERICHTE 80.2012.18 del 27 dicembre 2011

Regeste

Imposta sugli utili immobiliari: differimento dell'imposizione, scioglimento di una comunione ereditaria, aggiudicazione in procedura esecutiva al coerede, calcolo dell'imposta al successivo trasferimento

Erwägungen

E. 14

ottobre 2009, RI 1, per il tramite del suo legale, presentava un'offerta per l'acquisto della quota di un mezzo di spettanza della sorella sul mapp. _____. L'importo offerto, pari a fr. 25'100.–, corrispondeva alla metà del valore di stima ufficiale dell'intero fondo. Conformemente all'art. 130 LEF, l'Ufficio esecuzione e fallimenti comunicava alla debitrice e al creditore il contenuto dell'offerta, esortandoli a prendere posizione. Il 20 ottobre 2009, la Repubblica e Cantone Ticino chiedeva di procedere alla realizzazione di quanto pignorato, comunicando indirettamente il proprio disaccordo a cedere la quota pignorata all'altro comunista per la cifra offerta. D. Il 6 novembre 2009, la Camera di esecuzione e fallimenti del Tribunale d'appello, quale autorità di vigilanza, ordinava così la realizzazione a mezzo di pubblici incanti dell'interessenza spettante a _____. Il successivo 3 febbraio 2010, RI 1, con un'offerta di fr. 100.–, si aggiudicava ai pubblici incanti tutti i diritti spettanti alla sorella nell'eredità indivisa, tra cui in particolare la quota di un mezzo sul mapp. _____, diventandone l'unico proprietario il 23 febbraio 2010. E. Con atto pubblico del 24 agosto 2011, iscritto a registro fondiario il giorno seguente, RI 1 vendeva a _____ il fondo mapp. _____, per il prezzo di fr. 130'000.–. Nella relativa dichiarazione per l'imposta sugli utili immobiliari, inoltrata il 30 settembre 2011, il contribuente deduceva dal valore di alienazione il valore di stima in vigore 20 anni prima (fr. 8'283.–), quale valore di investimento. L'imposta, calcolata applicando l'aliquota del 4%, corrispondente ad una proprietà di durata superiore ai trent'anni, ammontava pertanto a fr. 4'869.–. F. Notificandogli la tassazione dell'imposta sugli utili immobiliari, con decisione del 26 ottobre 2011, l'Ufficio di tassazione di Biasca commisurava invece l'utile immobiliare in fr. 125'758.– e l'imposta in fr. 21'904.30. Nella motivazione allegata, l'autorità spiegava di avere suddiviso in due parti uguali il fondo, fondandosi sulla diversa durata della proprietà: dal primo gruppo, corrispondente alla quota ricevuta in eredità dal contribuente, aveva dedotto l'importo di fr. 4'142.– (pari alla metà del valore di stima in vigore 20 anni prima) e applicato un'aliquota del 4%; dal secondo gruppo, corrispondente alla quota della sorella acquistata agli incanti pubblici, aveva invece dedotto l'importo di fr. 100.– (pari al suo prezzo di aggiudicazione) e applicato un'aliquota del 30%. G. Il contribuente impugnava la suddetta decisione, con reclamo del 7 novembre 2011, sostenendo fundamentalmente che l'aggiudicazione ai pubblici incanti andava in realtà considerata un caso di scioglimento della comunione ereditaria, in quanto tale soggetto a

differimento ai sensi dell'art. 125 lett. c LT. L'autorità di tassazione respingeva il reclamo, con decisione del 27 dicembre 2011, nella quale argomentava che la quota della sorella era stata a tutti gli effetti acquistata, ponendo inoltre l'accento sul fatto che tale trasferimento era stato oggetto di un'imposizione TUI sulla base del prezzo di aggiudicazione. H. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, RI 1 ribadisce che l'aggiudicazione agli incanti pubblici della quota di proprietà della sorella, per il prezzo di fr. 100.–, costituiva un caso di scioglimento della comunione ereditaria soggetto alla disciplina del differimento dell'imposizione, con la conseguenza che l'aliquota applicabile alla successiva vendita era quella del 4% anche per l'interessenza attribuitagli all'asta pubblica. I. Nelle proprie osservazioni del 30 gennaio 2012, l'autorità di tassazione propone di respingere il gravame, sottolineando in particolare che dalle istanze di iscrizione a registro fondiario, così come dall'offerta di acquisto a trattative private, risulta chiaramente che il trasferimento è avvenuto per "acquisto" e non per effetto dello scioglimento della comunione ereditaria. L. All'udienza del 27 marzo 2012, le parti si sono riconfermate nelle rispettive posizioni.

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 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. Nella fattispecie, il ricorrente è divenuto proprietario dell'immobile venduto in due momenti diversi: per una parte, per successione dal padre _____, nel 2000; per l'altra parte, per acquisto dalla sorella _____, nell'ambito di un procedimento esecutivo, nel 2008. Mentre per la prima parte, è chiaro che il negozio, mediante il quale il contribuente è divenuto proprietario, beneficiava del differimento dell'imposizione, è controverso per contro se lo stesso valga anche per l'altra parte. Secondo l'autorità fiscale, infatti, si è trattato di un negozio imponibile, anche se non vi è stato alcun utile, mentre per l'insorgente il trasferimento immobiliare beneficiava a sua volta del differimento dell'imposizione.

2.2. Secondo l'art. 128 cpv. 2 LT, per il calcolo dell'utile e la durata della proprietà è determinante il precedente trasferimento. Tuttavia, l'art. 128 cpv. 3 LT prevede che, nel caso di alienazione di immobili il cui precedente trasferimento è stato oggetto di tassazione differita secondo l'articolo 125 lettere a), b), c), e) per il valore di acquisto e la durata della proprietà fa stato la situazione dell'ultimo trasferimento imponibile. Come ha ricordato il Tribunale federale – in una sentenza con cui ha escluso che possa essere dedotta dall'utile immobiliare l'imposta di successione pagata dal venditore – quando l'acquisto di un immobile è avvenuto mediante un trasferimento di proprietà soggetto a differimento dell'imposizione, il calcolo del valore di investimento deve riferirsi all'ultima alienazione imponibile. Ciò vale non solo per il valore di acquisto in sé ma anche per tutte le spese connesse. Considerando la successione un trasferimento che

comporta il differimento dell'imposizione, il legislatore federale ha ingiunto ai cantoni di non considerare simili alienazioni nell'ambito del calcolo dell'imposta sugli utili immobiliari in occasione di una successiva cessione (cfr. sentenza del 29 luglio 2008 n. 2C_147/2008, in RF 2009 p. 121, consid. 2.3). 2.3. Si tratta pertanto di verificare se, come sostenuto dal ricorrente, l'acquisto della quota dell'immobile dalla sorella rientri nel campo di applicazione dell'art. 125 cpv. 1 lett. a o c LT. 3. 3.1. La legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei cantoni e dei comuni (LAID; RS 642.14), all'art. 12 cpv. 3 lett. a, dispone che l'imposizione è differita in caso di trapasso di proprietà in seguito a successione (devoluzione, divisione, legato) a anticipo ereditario o donazione. Nella legge cantonale, i casi di differimento in questione sono ripresi in due lettere dell'art. 125 cpv. 1 LT. Per l'art. 125 cpv. 1 lett. a LT, è previsto il differimento dell'imposizione in caso di trasferimento per successione, legato, donazione o altro contratto soggetto all'imposta di successione o donazione. L'art. 125 cpv. 1 lett. c LT, invece, stabilisce il differimento nei casi: · di scioglimento delle comunioni ereditarie, indipendentemente dal fatto che esso comporti o meno il versamento di conguagli in denaro; · di scioglimento di comproprietà e di proprietà comuni in cui vi è mera divisione in natura priva di conguagli in denaro (Soldini/Pedroli, op. cit., p. 122-123; inoltre sentenza CDT n. 80.2000.00053 del 6 giugno 2000, in RDAT II-2000 n. 11t). Ne consegue che il trasferimento per donazione o per successione non è imponibile, come pure beneficia del differimento dell'imposizione la divisione di una comunione ereditaria. In altre parole, se la proprietà di un immobile è passata per successione a diversi eredi, il successivo scioglimento della comunione ereditaria è a sua volta al beneficio del differimento dell'imposizione dell'utile immobiliare, anche nel caso in cui un solo coerede riprenda l'intero immobile. Diverso è invece il caso dell'immobile in comproprietà. L'eventuale scioglimento di quest'ultima forma di proprietà collettiva sfugge all'imposizione immediata solo qualora avvenga "in natura e senza conguaglio in denaro" (art. 125 lett. c LT). Se, pertanto, un comproprietario acquista le quote di comproprietà degli altri comproprietari, si verifica un trasferimento soggetto all'imposizione ex art. 124 cpv. 2 lett. c LT. 3.2. Il diritto federale impone dunque ai cantoni di differire l'imposizione dell'utile immobiliare in occasione non solo della successione ma anche della successiva divisione ereditaria. In sé, il coerede che cede la sua quota consegue un utile immobiliare. Infatti, partecipa, nella misura della sua quota ereditaria, alla plusvalenza maturata fra l'acquisto dell'eredità e la cessione ai coeredi, se essa è stata considerata nel calcolo dell'indennità. Se tale plusvalenza fosse imposta, se ne dovrebbe tuttavia tener conto nel momento in cui viene assoggettato all'imposta l'utile realizzato con la successiva vendita dell'immobile da parte del coerede che lo ha ripreso; infatti, in tal caso, non dovrebbe essere dedotto dal valore di alienazione il valore di acquisto da parte del defunto, ma tale valore dovrebbe essere ridotto nella misura dell'utile già imposto al coerede cedente. Oppure, si dovrebbe dedurre quale valore di investimento l'importo pagato al coerede al momento della divisione, anche se in tal modo una parte dell'utile sfuggirebbe all'imposizione. In considerazione di queste difficoltà, si giustifica di assimilare al trasferimento per successione il caso della divisione, facendolo beneficiare a sua volta del differimento dell'imposizione. È vero che in tal modo il coerede che ha ripreso l'immobile si ritrova a dover pagare l'imposta su una quota di utile che in realtà ha conseguito un altro erede, ma di tale circostanza si può tener conto nel contratto di divisione o in altro modo (cfr. Ochsner, Die Besteuerung der Grundstückgewinne in der Schweiz, Zurigo 1976, n. 247, p. 128). 3.3. La particolarità del caso in esame è costituita dal fatto che il ricorrente non ha ripreso la metà dell'immobile dalla sorella mediante un

contratto di divisione, versandole un compenso in natura o in denaro in misura corrispondente al valore della quota cedutagli. Ha per contro acquistato all'incanto, nell'ambito di un procedimento esecutivo, la quota della sorella ad un prezzo irrisorio, tale non solo da non indennizzare la plusvalenza maturata fra la devoluzione ereditaria e l'aggiudicazione ma neppure quella maturata quando il padre era stato proprietario dell'immobile. 3.4. La procedura esecutiva nei confronti della coerede del ricorrente era stata promossa dal Canton Ticino. Secondo l'art. 132 cpv. 1 della Legge federale dell'11 aprile 1889 sulla esecuzione e sul fallimento (LEF; RS 281.1), se è stata chiesta la realizzazione di una quota di un'eredità indivisa, l'ufficiale fa determinare il modo della sua realizzazione dall'autorità di vigilanza. Per l'art. 10 cpv. 2 del Regolamento del Tribunale federale del 17 gennaio 1923 concernente il pignoramento e la realizzazione di diritti in comunione (RDC; RS 281.41), l'autorità di vigilanza, tenuto conto nella misura del possibile delle proposte degli interessati, deciderà se la parte di comunione pignorata dovrà essere venduta ai pubblici incanti o se sia da procedersi allo scioglimento della comunione e alla liquidazione del patrimonio comune a stregua dei disposti che reggono la comunione in questione. L'art. 10 c pv. 3 RDC precisa che la vendita all'asta non sarà, di regola, ordinata, che se il valore della parte pignorata può essere determinato almeno approssimativamente in base alle informazioni assunte in occasione del pignoramento o delle trattative di conciliazione. Onde accertare questo valore, l'autorità di vigilanza può ordinare nuove indagini e, segnatamente, l'erezione di un inventario del patrimonio comune. Con sentenza del 6 novembre 2009, la Camera di esecuzione e fallimenti del Tribunale di appello quale autorità di vigilanza, preso atto che il creditore dell'escussa non aveva accettato la proposta di RI 1 di ritirare la quota della coerede per l'importo di fr. 25'100.–, ha ritenuto il valore della quota pignorata “sufficientemente determinato ai sensi dell'art. 10 cpv. 3 RDC perché se ne [potesse] ordinare la vendita all'asta”, aggiungendo che “la soluzione alternativa dello scioglimento della comunione ereditaria e della liquidazione del patrimonio comune (cfr. art. 10 cpv. 2 RDC)” appariva “inadeguata, visto il valore esiguo dell'attivo da realizzare”. I “diritti spettanti al debitore _____, _____, nella comunione ereditaria indivisa” sono così stati messi all'incanto ed aggiudicati al ricorrente per fr. 100.–, il 3 febbraio 2010. 3.5. L'aggiudicazione non è pertanto stata preceduta dallo scioglimento della comunione ereditaria, come ammesso dall'art. 10 cpv. 2 RDC. Il ricorrente si è così aggiudicato la quota della sorella nella comunione ereditaria. In tale evenienza, come stabilito dall'art. 11 cpv. 2 RDC, l'ufficio di esecuzione rilascia all'aggiudicatario un attestato certificante che è surrogato nel diritto del debitore di chiedere la divisione della comunione e di percepire il prodotto della liquidazione. L'aggiudicatario viene così a trovarsi in una situazione simile a quella del cessionario di una quota in una comunione ereditaria (art. 635 cpv. 1 CC), il quale non acquista il diritto d'intervenire nella divisione, ma solo di pretendere la parte che nella divisione sarà attribuita al cedente. In tale contesto, l'autorità interviene nella divisione in luogo dell'erede stesso (cfr. DTF 135 III 179 consid. 2.5, con riferimento all'art. 609 cpv. 1 CC). Nel caso concreto, tuttavia, il ricorrente non ha avuto alcun bisogno di chiedere la divisione, essendo egli stesso l'unico altro coerede. In altre parole, per il semplice effetto dell'aggiudicazione della quota ereditaria della sorella, egli si è ritrovato ad essere proprietario esclusivo dell'immobile appartenente alla comunione ereditaria, costituita da lui stesso, quale coerede, e da lui stesso, quale aggiudicatario della quota ereditaria della sorella. In queste circostanze, anche se formalmente non vi è stata una divisione ereditaria, è difficile negare che sostanzialmente essa si sia verificata con l'aggiudicazione della quota ereditaria al ricorrente. 3.6. Ne

consegue che, nonostante le peculiarità della fattispecie, caratterizzata dall'aggiudicazione dell'immobile per una cifra simbolica, non può essere negata l'applicazione dell'art. 125 cpv. 1 lett. c LT. Nel calcolo dell'utile conseguito con la vendita qui in discussione, si applica pertanto, per l'intero immobile, l'art. 128 cpv. 3 LT, secondo il quale, per il valore di acquisto e la durata della proprietà, fa stato la situazione dell'ultimo trasferimento imponibile. Dal valore di alienazione di fr. 130'000.– deve allora essere dedotto il valore di stima in vigore venti anni prima (fr. 8'283.–); all'utile così stabilito (fr. 121'717.–) si applica l'aliquota del 4%. L'imposta ammonta di conseguenza a fr. 4'868.70. 4. Visto l'esito del ricorso, non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 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 dicembre 2011 è riformata nel senso che dal valore di alienazione di fr. 130'000.– è dedotto il valore di stima in vigore venti anni prima (fr. 8'283.–) ed all'intero utile è applicata l'aliquota del 4%. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Al ricorrente è riconosciuta un'indennità di fr. 800.– 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.