

TI_GERICHTE 80.2013.171 vom 26. Juni 2013

TI Tribunale d'appello, 2013-06-26, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2013.171

FR: TI_GERICHTE 80.2013.171 du 26 juin 2013

IT: TI_GERICHTE 80.2013.171 del 26 giugno 2013

Regeste

Imposta sugli utili immobiliari: differimento dell'imposizione, reinvestimento nell'abitazione primaria, presupposti, lasso di tempo fra vendita e acquisto sostitutivo, oltre tre anni, prova degli sforzi per vendere

Erwägungen

E. 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).

E. 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).

E. 2.1

Il 5 febbraio 2009, i ricorrenti hanno acquistato una casa a _____. Il 23 ottobre 2012, hanno poi venduto la loro abitazione di _____. Chiedono di poter beneficiare del differimento dell'imposizione, in applicaz ione dell'art. 125 lett. g LT, avendo venduto la casa usato durevolmente ed esclusivamente quale abitazione e di aver reinvestito l'utile nell'acquisto della casa di _____. Nella decisione impugnata, l'autorità di tassazione ha tuttavia negato il differimento dell'imposizione, argomentando che fra l'acquisto della nuova casa e la vendita di quella precedente sono trascorsi più di due anni .

E. 2.2

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 di domicilio 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 una 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).

E. 2.3

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) .

E. 3.1

Il problema sollevato dal ricorso concerne il tempo trascorso fra vendita e acquisto sostitutivo.

E. 3.2

La disposizione cantonale che concerne il differimento dell'imposizione si rifà all'art. 12 cpv. 3 lett. e della Legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei cantoni e dei comuni (LAID), secondo cui l'imposizione è differita in caso di alienazione di un'abitazione (casa monofamiliare o appartamento) che ha servito durevolmente e esclusivamente all'uso personale del contribuente, a condizione che il ricavo sia destinato entro un congruo termine all'acquisto o alla costruzione in Svizzera di un'abitazione sostitutiva adibita al medesimo scopo. Secondo il Tribunale federale, la LAID lascia ai cantoni la possibilità di concretizzare la nozione di "congruo termine" (cfr. RDAF 2005 II 554 consid. 5.2 = StE 2005 A 23.1 n. 11, 2A.445/2004; sentenza 2C_108/2011 del 29 agosto 2011 consid. 3), c'è da dire che il legislatore ticinese ha fatto richiedendo che, per giustificare il differimento dell'imposizione, l'acquisto sostitutivo intervenga entro due anni dalla vendita della precedente abitazione.

E. 3.3

Se si prendono in considerazione le date in cui sono avvenuti, rispettivamente, l'acquisto della casa di _____ e la vendita di quella di _____, è indubbio che il differimento non possa essere concesso. In diversi cantoni, d'altra parte, è ammessa una proroga del termine stabilito per il reinvestimento, se il contribuente prova che il ritardo non gli è imputabile (cfr. p. es. le sentenze del Tribunale federale: RDAF 2005 II 554 = StE 2005 A 23.1 n. 11, consid. 4.3; sentenza n. 2C_215/2008 del 21 agosto 2008, consid. 3.2). Deve, in ogni caso, sussistere un nesso causale adeguato fra la vendita e l'investimento sostitutivo. Se, per esempio, viene prima acquistato l'oggetto sostitutivo e quello da sostituire viene ceduto in locazione, perché secondo il contribuente non è il momento adatto per vendere, il nesso causale viene interrotto, se il contratto di locazione ha una durata di due anni o di più. La stessa cosa si verifica se il superamento del termine è riconducibile all'inattività del contribuente stesso. A quest'ultimo compete pertanto la prova degli sforzi intrapresi in vista della vendita (cfr. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3 a ediz., Zurigo 2013, n. 279 ad § 216, p. 1864 e giurisprudenza citata).

E. 3.4

Nel ricorso, i contribuenti sostengono che, sebbene abbiano trasferito il domicilio a _____ solo il 1° marzo 2013, tuttavia già nel corso del 2010 avevano fatto della casa acquistata nel 2009 la loro abitazione primaria. Inoltre, argomentano di aver iniziato gli sforzi in vista della vendita della casa di _____ già nel 2010, anche se poi il contratto è stato concluso solo nel 2012. Richiesti di fornire la prova di quanto sostenuto, nel corso della procedura di ricorso, hanno prodotto i documenti seguenti: · una dichiarazione del nipote _____, che nell'aprile 2010 ha spostato tutto l'arredamento dalla casa di _____ a quella di _____; · una dichiarazione della _____ SA, secondo cui, quando, il 30 giugno 2010, le è stato conferito il mandato di vendita della casa di _____, la stessa era priva di mobili; · varia corrispondenza ricevuta dai ricorrenti nel corso del 2010 e indirizzata a _____; · fatture della Swisscom per la telefonia fissa del 2009, 2010, 2011 e 2012; · lettera della Swisscom del 2 febbraio 2010, che conferma la disdetta del collegamento di _____ per il 30 aprile 2010; · varie fatture per la fornitura di energia elettrica alle case di _____ e di _____. La documentazione in questione conferma la tesi secondo cui i ricorrenti hanno effettivamente lasciato la casa di _____ nel corso del 2010, per trasferirsi nella nuova abitazione di _____. Al

ricorso, del resto, i contribuenti avevano già allegato delle fatture per inserzioni sui quotidiani, apparse nel corso del 2010, che concernevano la vendita della casa di _____, oltre al contratto con la _____ SA. Il “prezzo di riferimento” della casa, indicato nel mandato di vendita in questione, appare a sua volta compatibile con l’affermazione secondo cui il prezzo sarebbe stato ripetutamente ridotto, fra il momento della messa in vendita e quello della conclusione del contratto. Infatti, la _____ SA aveva offerto l’immobile per fr. 1'050'000.–, ma la vendita è stata infine perfezionata per fr. 805'000.–. Certo, ci si potrebbe chiedere se, pretendendo un prezzo troppo elevato, i contribuenti non abbiano provocato il prolungamento della fase durante la quale l’immobile è stato messo in vendita. Si può tuttavia ritenere che gli sforzi per vendere la casa, che peraltro non risulta essere mai stata ceduta in locazione, siano stati comprovati in modo sufficiente.

E. 3.5

L’aspetto più problematico, a questo punto, è quello del domicilio. Se, come sostenuto nel ricorso e come anche risulta dalla documentazione prodotta, i contribuenti avevano trasferito il centro dei loro interessi a _____ già nel 2010, non si comprende perché mai abbiano annunciato all’autorità comunale l’arrivo nel Comune solo il 1° marzo 2013. La questione non ha tuttavia rilievo, per la decisione qui in esame, che si fonda sulla situazione accertata. Spetterà al Comune di _____ valutare se esistano i presupposti per rivendicare l’assoggettamento fiscale già a partire dal 2010.

E. 3.6

Eccezionalmente, si può pertanto ammettere che i presupposti per il differimento dell’imposizione siano adempiuti, nonostante il fatto che, fra l’acquisto della casa di _____ e la vendita di quella di _____, siano trascorsi più di tre anni e otto mesi. Infatti, i contribuenti hanno provato di aver messo in vendita l’abitazione precedente già poco dopo l’acquisto di quella sostitutiva e di aver effettivamente trasferito in quest’ultima il loro domicilio. Gli atti devono tuttavia essere rinviati all’Ufficio di tassazione, per un nuovo calcolo dell’imposta. Il reinvestimento risulta infatti inferiore rispetto al ricavo della vendita.

E. 4

Visto l’esito del ricorso, non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 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 26 giugno 2013 è annullata e gli atti sono rinviati all’Ufficio di tassazione, perché adotti una nuova decisione, tenuto conto del differimento dell’imposizione per reinvestimento nell’abitazione primaria. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 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: _____