

TI_GERICHTE 80.2014.160 vom 2. Juli 2014

TI Tribunale d'appello, 2014-07-02, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2014.160

FR: TI_GERICHTE 80.2014.160 du 2 juillet 2014

IT: TI_GERICHTE 80.2014.160 del 2 luglio 2014

Regeste

Imposta sulla sostanza: momento determinante, immobile venduto nel periodo fiscale, prezzo di vendita incassato all'inizio dell'anno seguente Reddito della sostanza immobiliare: diritto di compera non esercitato, caparra trattenuta, momento determinante, scadenza del termine, costi deducibili

Erwägungen

E. 2

a ediz., Basilea/Ginevra/ Monaco 2002, Vol. I/1 , n. 2 ad art. 13 LAID , p. 243).

Determinata in base al suo stato alla fine del periodo fiscale o dell'assoggettamento (art. 52 cpv. 1 LT), essa è di principio valutata al suo valore venale, riservate in particolare le disposizioni relative ai beni immobiliari (art. 41 cpv. 2 LT). Nella valutazione dei diritti e dei crediti litigiosi o di dubbia esigibilità si tiene conto della perdita probabile (art. 45 cpv. 4 LT). 1.3. Nel caso di specie, RI 2 vantava, alla data determinante del 31 dicembre 2010, una pretesa certa ed esigibile nei confronti dell'acquirente del mapp. _____, poi effettivamente incassata il 14 gennaio 2011. La decisione dell'autorità di tassazione di assoggettare all'imposta sulla sostanza un credito di fr. 418'500.– non presta quindi il fianco a critiche. Discutibile è semmai la scelta di indicarlo quale “numerario, biglietti banca, oro e metalli preziosi”, ma data l'irrelevanza della sua qualifica ai fini dell'imposizione, la questione non merita di essere approfondita oltre.

E. 2.1

Una seconda contestazione si riferisce all'imposizione delle caparre trattenute da RI 2, in relazione alla costituzione e alla proroga di diritti di compera sul mapp. _____. Come esposto in narrativa, i ricorrenti hanno inizialmente dichiarato un importo di fr. 20'908.– a titolo di “altri redditi immobiliari”, detraendo dalle caparre trattenute dalla moglie (per un totale di fr. 85'000.–) le mancate pigioni degli anni 2008/2010 (per un totale di fr. 57'600.–) e le spese legali (per un totale di fr. 6'492.–), salvo poi cambiare versione pendente il reclamo. Con scritto del 14 giugno 2014, infatti, hanno richiesto di stralciare anche l'importo dichiarato di fr. 20'908.–, sostenendo, da una parte, che le caparre trattenute si riferivano a tassazioni già passate in giudicato e, dall'altra, che i beneficiari del secondo diritto di compera avevano promosso nei loro confronti una causa civile, tuttora pendente, postulandone la restituzione. L'autorità di tassazione, da parte sua, ritiene che l'imposizione, nel periodo fiscale 2010, di tutte le caparre trattenute sia giustificata da “ragioni di economicità nella procedura” e dall'accordo dei contribuenti, concludendo quindi per l'imposizione di un importo totale di fr. 78'507.– (fr. 85'000.– meno le spese legali di fr. 6'492.–).

E. 2.2

Per gli articoli 20 cpv. 1 lett. a LT e 21 cpv. 1 lett. a LIFD, è imponibile il reddito da sostanza immobiliare, segnatamente i proventi dalla locazione, dall'affitto, dall'usufrutto o da altro godimento. Il corrispettivo che le parti inseriscono in un patto di compera costituisce una controprestazione per il vincolo del proprietario, che può anche protrarsi per più anni. La sorte del corrispettivo in caso di mancato esercizio o di esercizio del diritto di compera dipende dagli accordi contrattuali. Di principio, l'indennizzo che riceve il proprietario nel caso di costituzione di un diritto di compera rappresenta, quando il diritto è esercitato, un acconto del prezzo di vendita; se invece il diritto di compera non è esercitato, l'indennizzo acquisito dal proprietario rappresenta per quest'ultimo un reddito imponibile proveniente dalla sostanza immobiliare o tutt'al più un indennizzo per il mancato esercizio di un diritto nel senso degli art. 22 lett. d LT e 23 lett. d LIFD. Come questa Camera ha già avuto modo di affermare, la questione non merita di essere approfondita ulteriormente, data l'irrelevanza della qualifica del reddito di cui si tratta, ai fini della sua imponibilità (cfr. la sentenza CDT n. 80.1998.16 e 80.98.42 del 26 marzo 1998, in: RDAT II-1998 n. 2t).

E. 2.3

Nella fattispecie, con un primo atto pubblico del 4 gennaio 2007, RI 2 ha concesso ai coniugi _____ e _____ un diritto di compera sul mapp. _____, da esercitarsi entro il 31 dicembre 2007. L'importo di fr. 15'000.- (corrispondente alla sua quota di comproprietà di un mezzo), versato seduta stante, oltre a valere quale acconto sul prezzo di compravendita, era da considerarsi "quale pena di recesso nell'ipotesi in cui il diritto di compera non fosse esercitato" (cfr. contratto, punto 2, p. 3). Con un secondo atto pubblico del 14 dicembre 2007, le stesse parti hanno prorogato il diritto di compera sino al 31 dicembre 2008 e concordato il versamento di un ulteriore importo di fr. 20'000.- (corrispondente alla quota di comproprietà di un mezzo della contribuente) a valere quale acconto sul prezzo di compravendita oppure quale pena di recesso nell'ipotesi in cui il diritto di compera non fosse stato esercitato (cfr. contratto, punto 1, p. 3). Con un terzo e ultimo atto pubblico del 30 gennaio 2009, la contribuente ha infine concesso a _____ e _____ un nuovo diritto di compera da esercitarsi entro il 31 dicembre 2009. Una volta ancora, l'importo di fr. 50'000.- (corrispondente alla quota di comproprietà di un mezzo della contribuente), oltre a valere quale acconto sul prezzo di compravendita, era da considerarsi quale "pena convenzionale" nel caso in cui il diritto di compera non fosse stato esercitato (cfr. contratto, punto 3, p. 2).

E. 2.4

In base alle clausole contrattuali descritte sopra, tutte e tre le caparre trattenute dalla ricorrente (per un totale di fr. 85'000.-) avrebbero dovuto rappresentare, nel caso in cui le prestazioni fossero state regolarmente eseguite, un acconto del prezzo di vendita concordato dalle parti. Per contro, una volta spirato il termine d'esercizio dei rispettivi diritti di compera, le stesse hanno assunto la funzione di pene di recesso (pene convenzionali), divenendo in quel momento un reddito imponibile. La prima caparra di fr. 15'000.- va quindi intesa quale fattore generatore di imposizione a contare dal 1° gennaio 2008, una volta scaduto il termine per esercitare il diritto di compera. La seconda caparra trattenuta di fr. 20'000.- dal 1° gennaio 2009, mentre l'ultima caparra trattenuta di fr. 50'000.- a contare dal 1° gennaio 2010. Conformemente agli art. 51 LT e LIFD, secondo cui il reddito imponibile è determinato in base ai proventi conseguiti durante ciascun periodo fiscale, tali importi andavano conseguentemente assoggettati, e prima ancora dichiarati, in tre distinti periodi fiscali: la prima caparra nel 2008, la seconda nel 2009 e solo l'ultima nel periodo

fiscale qui in esame.

E. 2.5

La decisione dell'autorità di tassazione di imporre l'insieme delle caparre trattenute dalla ricorrente nel periodo fiscale qui in esame non può essere tutelata. Nemmeno con riguardo alla cosiddetta procedura semplificata per i casi bagatella, fondata su una circolare interna diretta ai funzionari, che consente all'autorità fiscale, in caso di sottrazioni di lieve entità, di rinunciare alla riapertura di tassazioni già cresciute in giudicato ed imporre gli importi sottratti aggiungendoli ai redditi del successivo periodo di tassazione ancora aperto. Tale procedura presuppone anzitutto l'accordo scritto del contribuente, che nella presente fattispecie difetta. Inoltre, l'applicazione della circolare non potrebbe essere verificata da questa Camera, in quanto la stessa non le è mai stata trasmessa, in tutti questi anni, in copia. Ciò che è francamente incomprensibile e anche contrario al principio della trasparenza, poiché detta circolare neppure è pubblicata. La semplice circostanza di avere inizialmente dichiarato un importo di fr. 20'908.– a titolo di "altri redditi immobiliari" non rappresenta ancora un assenso dei ricorrenti all'applicazione della procedura semplificata. Soprattutto se si considera che gli stessi ricorrenti, con successivo scritto del 14 giugno 2014, hanno espressamente richiesto di stralciare l'importo in discussione dai loro redditi imponibili, sostenendo che le caparre trattenute dalla moglie si riferivano a tassazioni ormai passate in giudicato.

E. 2.6

In simili circostanze, le prime due caparre trattenute dalla ricorrente di, rispettivamente, fr. 15'000.– e fr. 20'000.– non potevano essere aggiunte ai proventi conseguiti nel periodo fiscale in esame. Va invece confermata l'ultima caparra di fr. 50'000.–, trattandosi di un provento esigibile dal 1° gennaio 2010. Da tale importo vanno dedotte le cosiddette spese di acquisizione, ovvero i costi necessari all'acquisizione di tale reddito. La tendenza è oggi quella di prediligere una concezione causale delle spese generali, secondo cui sono deducibili non soltanto le spese che il contribuente sostiene per conseguire un determinato reddito, ma tutte quelle che vengono occasionate dalla sua realizzazione (Noël, in: Yersin/Noël [a cura di], *Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct*, Basilea 2008, n. 12 ad art. 25 LIFD, p. 437; Reich, in: Zweifel/Athanas [a cura di], *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht*, Vol I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, Basilea/Ginevra/ Monaco 2002, n. 8 ad art. 9 LAID, p. 163; Locher, *Kommentar zum DGB*, Therwil/Basel 2001, n. 13 ss. ad art. 25 LIFD, p. 631). Non occorre dimostrare che il contribuente non potrebbe assolutamente realizzare il proprio reddito senza la spesa in questione né tanto meno è richiesto che quest'ultima sia effettuata in virtù di un obbligo legale. La sua necessità va ammessa se, in base ad una valutazione economica, si può ritenere che la spesa favorisce l'acquisizione del reddito e se non è ragionevolmente esigibile che il contribuente vi rinunci (DTF 124 II 29 consid. 3a; sentenza 2A.60/1998 del 27 maggio 1999, in: ASA 69 pag. 872, consid. 2b). Nel caso in esame, come visto, i ricorrenti chiedono di poter dedurre le mancate pigioni degli anni 2008/2010, per un importo totale di fr. 57'600.–, nonché le spese legali e le tasse di giustizia per fr. 6'492.–. Del tutto infondata la richiesta di dedurre le pigioni degli anni 2008/2010, trattandosi di mancati guadagni che l'autorità di tassazione non ha mai assoggettato all'imposta sul reddito, non resta che esaminare la deducibilità delle spese legali e delle tasse di giustizia, alla luce del consolidato principio secondo cui è compito del contribuente dimostrare i fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario (cfr.

sentenze n. 2C.722/2007 del 14 aprile 2008, consid. 3.2; n. 2A.438/2006 del 14 dicembre 2006, consid. 4; n. 2A.272/2006 del 19 maggio 2006, consid. 2.1; n. 2A.209/2005 del 3 novembre 2005, consid. 4.1, in: RtiD I-2006 n. 11t.; n. 2 A.84/2005 del 24 febbraio 2005 consid. 4).

E. 2.7

La ricorrente postula la deduzione della nota d'onorario dell'avv. _____ (fr. 1'243.95) e delle tasse di giustizia (fr. 250.–) versate nel contesto di una causa civile promossa nei confronti dell'ex inquilino _____, la deduzione della nota d'onorario dell'avv. _____ (fr. 1999.60) e delle tasse di giustizia (fr. 750.–) sostenute nell'ambito di un ricorso interposto al Tribunale cantonale amministrativo contro la decisione di istituire una zona di pianificazione nelle aree di contorno del nucleo, la deduzione della nota d'onorario dell'avv. _____ in relazione a un non meglio definito "Parere RA 1 – part. _____ RFD _____" (fr. 727.05) e della nota d'onorario dell'avv. _____ in relazione al "_____, part. no. _____ RFD _____" (fr. 1'521.50). Tutte spese, queste, che non hanno nessun nesso causale diretto con l'ultima caparra di fr. 50'000.–, trattenuta in relazione alla costituzione di un nuovo diritto di compera a beneficio di _____ e _____, sulla base di un atto pubblico rogato dall'avv. _____ (cfr. punto 21 dell'atto pubblico del 30 gennaio 2009, secondo il quale tutte le spese sono a carico degli acquirenti). In simili circostanze, non essendo comprovata l'esistenza di spese direttamente connesse con il conseguimento dell'ultima caparra, l'intero importo di fr. 50'000.– va assoggettato all'imposta sul reddito. Il fatto che sia stata promossa nei confronti della ricorrente una causa civile, tuttora pendente, per richiederne il rimborso, non cambia l'esito della presente procedura. Senza la necessità di approfondire oltre la questione, è qui appena il caso di ricordare che la stessa autorità di tassazione, nelle motivazioni della decisione impugnata, "si riserva qualora l'esito della causa sia favorevole al contribuente, a procedere ad una rettifica della presente decisione sulla base di quanto verrà deciso".

E. 3

Come visto, le prime due caparre trattenute dalla ricorrente di, rispettivamente, fr. 15'000.– e fr. 20'000.– non potevano essere aggiunte ai proventi conseguiti nel periodo fiscale in esame. Nulla impedisce tuttavia al competente Ufficio delle procedure speciali di Bellinzona di avviare una procedura di recupero ordinario delle imposte non incassate, compresi gli interessi, se dovessero esserne adempiuti i presupposti, vale a dire se dovessero esistere fatti o prove sconosciuti in precedenza, che permettono di stabilire che le tassazione definitive degli anni 2008 e 2009 erano incomplete (cfr. art. 236 cpv. 1 LT; art. 151 cpv. 1 LIFD). Ciò che sarà evidentemente il caso se la ricorrente, come probabile, ha omesso di dichiarare le prime due caparre nei rispettivi periodi fiscali.

E. 4

Il ricorso è solo parzialmente accolto. Di conseguenza la decisione impugnata è riformata nel senso che gli "altri redditi immobiliari" sono diminuiti a fr. 50'000.–, mentre il capitale assoggettato all'imposta cantonale sulla sostanza a titolo di "numerario, biglietti banca, oro e metalli preziosi" è diminuito a fr. 418'500.–, corrispondenti al prezzo di vendita del mapp. _____. Tassa di giustizia e spese processuali sono poste a carico dei ricorrenti in misura parziale. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è parzialmente accolto. § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 2 luglio 2014 è riformata nel senso che gli "altri redditi immobiliari" sono

diminuiti a fr. 50'000.–, mentre il capitale assoggettato all'imposta cantonale sulla sostanza a titolo di "numerario, biglietti banca, oro e metalli preziosi" è diminuito a fr. 418'500.–. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 600.–
b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 680.– sono a carico dei ricorrenti nella misura di tre quarti (fr. 510.–). 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.