

TI_GERICHTE 80.2014.344 vom 1. Juni 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-06-01, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2014.344

FR: TI_GERICHTE 80.2014.344 du 1 juin 2016

IT: TI_GERICHTE 80.2014.344 del 1 giugno 2016

Regeste

Procedura: ricorso, effetto devolutivo, annullamento solo della decisione su reclamo, non nuova decisione di tassazione dopo rinvio all'Ufficio di tassazione Imposta sugli utili immobiliari: costi di investimento, progetto non realizzato, riconversione di uno stabile industriale in snack bar e postr

Erwägungen

E. 15

febbraio 2011, RI 1 e _____, comproprietari in ragione di un mezzo ciascuno del mapp. n. _____ di _____, concedevano alla _____ SA un diritto di compera avente per oggetto la quota di un terzo dell'immobile (una quota di un sesto ciascuno), al prezzo di fr. 623'333.-. Esercitato il diritto, il trapasso veniva iscritto a registro fondiario il 27 febbraio 2012. B. Nella dichiarazione per l'imposta sugli utili immobiliari, gli alienanti indicavano un valore di alienazione di fr. 623'333.- e un valore di investimento totale di fr. 633'396.-, così composto: valore d'acquisto (fr. 500'000.-), costi di costruzione (fr. 105'044.-) e costi di acquisto e vendita (fr. 28'352.-). L'utile imponibile veniva conseguentemente calcolato in zero franchi. C. Notificando ai venditori la tassazione dell'imposta sugli utili immobiliari, con separate decisioni del 26 settembre 2012, l'Ufficio di tassazione di Mendrisio commisurava l'utile imponibile complessivo in fr. 113'348.- e l'imposta dovuta in fr. 34'004.40 (fr. 17'002.20 a carico di ciascun venditore). Nelle motivazioni allegate, l'autorità spiegava di avere riconosciuto costi di costruzione e di migloria nella limitata misura di fr. 1'600.- (fr. 534.- per ciascun venditore, pari alla quota ceduta di ■), ritenuto che "i costi di progettazione e le domande di costruzione non sono deducibili in quanto non citati nel rogito quale parte integrante del prezzo di vendita" mentre "le fatture postdatate emesse dai partecipanti all'operazione non possono trovare riconoscimento fiscale". D. I contribuenti, rappresentati dall'avv. RA 1, impugnavano le suddette decisioni, con reclamo del 26 ottobre 2012, nel quale contestavano preliminarmente l'incompetenza territoriale dell'Ufficio di tassazione di Mendrisio. I contribuenti ribadivano l'eccezione di incompetenza territoriale in sede di reclamo e di ricorso. Con sentenza del 3 ottobre 2014 (inc. 80.2013.156/157), la Camera di diritto tributario annullava le decisioni su reclamo del 23 maggio 2013 e trasmetteva gli atti al competente Ufficio di tassazione di Bellinzona per nuove decisioni. E. L'Ufficio di tassazione di Bellinzona, con nuove decisioni su reclamo del 26 novembre 2014, confermava in fr. 113'348.- l'utile imponibile ed in fr. 34'004.40 l'imposta dovuta (fr. 17'002.20 a carico di ciascun venditore), con la seguente motivazione: È confermata la decisione di prima sede e, quindi, va ribadito come i costi di progettazione e le domande di costruzione non siano deducibili siccome non citati nel rogito quali parte integrante del prezzo di vendita. Va pure aggiunto che i costi per progetti inutilizzati non possono trovare

riconoscimento fiscale, tanto più che, da informazioni assunte presso l'ufficio tecnico comunale di _____ in data 28.3.2013, una prima licenza edilizia, rilasciata il 22.10.2010, è scaduta e una seconda domanda di costruzione per riconversione da centro fitness e snack bar in postribolo non è stata accettata. Da evidenziare come quest'ultima domanda abbia modificato sostanzialmente i progetti iniziali. Le fatture postdate emesse dai partecipanti dell'operazione non possono trovare riconoscimento fiscale. F. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, RI 1 e _____, sempre rappresentati dall'avv. RA 1, sottolineano che non soltanto le decisioni su reclamo del 23 maggio 2013 erano viziate dall'incompetenza *ratione loci* dell'Ufficio di tassazione di Mendrisio ma anche le prime decisioni del 26 settembre 2012, contestando all'Ufficio di tassazione di Bellinzona di averli privati di un grado di giudizio. I ricorrenti chiedono, nel merito, che gli vengano riconosciuti i costi di costruzione e di miglioria dichiarati, contestando in particolar modo la mancata deduzione dei costi di progettazione. Lamentano infine di non essere a conoscenza delle informazioni che l'Ufficio di tassazione avrebbe raccolto presso l'Ufficio tecnico del comune di _____. G. Nelle proprie osservazioni del 9 gennaio 2015, l'autorità di tassazione propone di respingere il gravame, richiamando una nota manoscritta e uno scritto di posta elettronica dell'Ufficio tecnico comunale presenti nell'incarto fiscale. Diritto 1. La prima censura sollevata da RI 1 e _____ è d'ordine procedurale. I ricorrenti contestano all'Ufficio di tassazione di Bellinzona di avergli notificato direttamente una decisione su reclamo, privandoli così di un grado di giudizio di cui avevano diritto. 2. 2.1. In materia di imposta sugli utili immobiliari, l'art. 213 LT dispone che, in mancanza di norme particolari siano applicabili per analogia le disposizioni della procedura ordinaria di tassazione (art. 195-208). Secondo l'art. 204 cpv. 1 LT, l'autorità di tassazione controlla la dichiarazione d'imposta e procede alle indagini necessarie. Contro la decisione di tassazione il contribuente può reclamare per scritto all'autorità di tassazione, entro trenta giorni dalla notificazione (art. 206 cpv. 1 LT). Il reclamo non ha effetto devolutivo. Suo scopo è sostanzialmente quello di dare la possibilità al contribuente di esprimersi, consentendo all'autorità di tassazione di riesaminare la prima decisione sulla base di nuovi elementi (cfr. Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Basilea 2015, n. 29 ad Einführung zu Art. 109 ff., p. 156). Entro trenta giorni dalla notifica della decisione su reclamo è infine dato ricorso alla Camera di diritto tributario (art. 227 cpv. 1 LT). Con il ricorso possono essere fatti valere tutti i vizi della decisione impugnata e della procedura anteriore (art. 227 cpv. 3 LT). In virtù dell'effetto devolutivo della procedura ricorsuale, oggetto dell'impugnativa può tuttavia essere soltanto la decisione su reclamo, mentre la prima decisione di tassazione non può essere contestata separatamente (DTF 134 II 142 consid. 1.4; cfr. anche Locher, loc. cit.) 2.2. Nella fattispecie, come esposto in narrativa, questa Camera ha annullato le precedenti decisioni su reclamo del 23 maggio 2013 poiché viziate dall'incompetenza *ratione loci* dell'Ufficio di tassazione di Mendrisio e inviato gli atti al competente Ufficio di tassazione di Bellinzona per nuove decisioni. Dall'esame dell'incarto fiscale risulta nondimeno che l'autorità di tassazione di Bellinzona si era, di fatto, già occupata del reclamo interposto contro le prime decisioni del 26 settembre 2012, tanto è vero che l'avv. RA 1 è stato convocato negli uffici di Bellinzona il 6 maggio 2013, per un'audizione durante la quale ha potuto esporre tutte le sue argomentazioni. Le successive decisioni su reclamo sono state ancora evase dall'Ufficio di tassazione di Mendrisio unicamente "per ragioni d'iscrizione iniziale della pratica TUI" (cfr. note manoscritte agli atti dell'incarto fiscale), ciò che il rappresentante dei ricorrenti avrebbe inizialmente compreso e accettato, salvo poi eccepire

l'incompetenza territoriale dell'autorità dinanzi a questa Camera. In queste circostanze appare difficile contestare all'Ufficio di tassazione di Bellinzona la mancata emissione di una prima decisione di tassazione. Invocare un simile vizio formale costituisce un evidente abuso di diritto, in contrasto con l'art. 2 cpv. 2 del Codice civile (CC). Nella misura in cui hanno potuto portare a conoscenza sia dell'Ufficio di tassazione di Bellinzona sia dei giudici cantonali gli elementi a sostegno delle loro tesi, i contribuenti non possono certo lamentarsi di una violazione del principio del doppio grado di giurisdizione che, come noto, assicura semplicemente un duplice esame della controversia da parte di due diverse autorità. Senza dimenticare infine che la garanzia costituzionale dell'art. 29a Cost. non impone di principio un doppio grado di giurisdizione a livello cantonale, ma unicamente la possibilità di sottoporre la contestazione ad un'autorità giudiziaria di rango superiore, prima di eventualmente adire il Tribunale federale. Su questo punto il gravame si rivela pertanto infondato e come tale va respinto.

3. 3.1. La seconda censura sollevata dai ricorrenti è d'ordine materiale. RI 1 e _____ chiedono che gli vengano riconosciuti i costi di costruzione e di miglioria dichiarati, lamentando in particolar modo la mancata deduzione dei costi di progettazione. 3.2. L'importo totale di fr. 105'044.- chiesto in deduzione a titolo di costi di costruzione e miglioria è così composto: Ditta Data Tipo di prestazione Importo Arch. _____ 7.4.2010 Allestimento domanda di costruzione del mapp. _____ fr. 15'500.- Arch. _____ 23.10.2011 Allestimento variante di costruzione del mapp. _____ fr. 8'890.- Arch. _____ 2.12.2010 Allestimento stima del mapp. _____ fr. 654.- _____ 30.6.2011 Sabbia normale fr. 300.- _____ 7.7.2011 Sabbia normale fr. 500.- _____ 9.3.2012 Lavori di sgombero, di manovalanza, di pulizia esterna fr. 21'400.- _____ 6.4.2012 Prestazioni diverse capannone Orion fr. 45'000.- _____ 2.4.2012 Sviluppo offerte e sopralluoghi vari stabile Orion fr. 12'000.- _____ - - fr. 300.- _____ - - fr. 500.- Totale fr. 105'044.- L'importo ammesso in deduzione dall'autorità di tassazione, di fr. 1'600.- (fr. 534.- per ciascun ricorrente, corrispondente alla quota di ■ ceduta alla _____ SA), concerne le prestazioni di _____. L'autorità ha riconosciuto tutti e quattro gli importi presentati dai contribuenti, palesando nei loro confronti una certa generosità. Solo i primi due sono infatti accompagnati dai necessari documenti giustificativi, mentre gli ultimi due sembrano piuttosto un'ingiustificata replica dei primi due. Non sono state invece riconosciute le prestazioni dell'arch. _____, trattandosi di costi di progettazioni non realizzate, così come le ulteriori fatture di _____, _____ e della _____ SA, trattandosi di prestazioni degli stessi partecipanti all'operazione immobiliare, oltretutto posteriori all'alienazione del fondo (il diritto di compera della quota di ■ è stato esercitato dalla _____ SA il 27 febbraio 2012).

4. 4.1. La deduzione delle spese di progettazione (onorario dell'architetto e dell'ingegnere) è generalmente considerata spesa di miglioria deducibile, quando la costruzione in questione è stata realizzata (RF 34/1979 p. 259; Guhl, Die Spezialbesteuerung der Grundstückgewinne in der Schweiz, Zurigo 1953, p. 225; CDT n. 338 del 22 novembre 1989, pubblicata in RDAT I-1992 p. 275). Lo stesso dicasi di piani di costruzione relativi a un complesso di fondi e che ne rendono possibile l'alienazione. Non va dimenticato, a questo riguardo, che la complessità della vigente legislazione edilizia induce sovente i proprietari di immobili a far allestire progetti di massima in vista dell'ottenimento di una licenza preliminare oppure di un permesso di costruzione che dimostri l'assenza di impedimenti di diritto pubblico all'esecuzione dei lavori previsti, accertando, rispettivamente, le principali condizioni di edificazione, nel caso della licenza preliminare, e la conformità della domanda al diritto materiale, nel caso del permesso di

costruzione (Scolari , Commentario della legge edilizia del Cantone Ticino, Bellinzona 1976, p. 213 s., con riferimenti, nonché p. 271). 4.2. Più differenziata è la questione della deducibilità dei costi di progetti non realizzati. In simili casi occorre esaminare concretamente in che rapporto stanno con il progetto definitivo e in quale misura hanno contribuito al suo allestimento. La progettazione di un immobile costituisce un procedimento globale che conduce al progetto maturo per la realizzazione. Essa procede per stadi, ognuno dei quali comporta attività più o meno funzionali rispetto al risultato finale e di conseguenza costi più o meno elevati. Determinante è che i costi di progettazione si siano effettivamente prodotti globalmente e che abbiano diminuito il guadagno del proprietario (Soldini/Pedroli , op. cit., p. 259). La Camera di diritto tributario ne ha ammesso la computabilità quali costi di investimento, quando i costi di progettazione sono stati necessari, per documentare la capacità edificatoria del fondo e quindi per conseguire il prezzo pattuito nel rogito (RDAT I-1992 p. 275); l'ha invece negata in casi in cui è stato accertato che il progetto realizzato differiva sostanzialmente da quello per cui il contribuente aveva sostenuto le spese fatte valere, sicché il progetto iniziale non aveva avuto alcun influsso sul prezzo di vendita (CDT n. 275 del 31 ottobre 1991; CDT n. 270 del 12 dicembre 1994). Questa Camera ha anche negato che avesse diritto di far valere tutti i costi di progettazione un architetto che, in relazione alla casa venduta, aveva allestito due progetti alternativi, uno in vista della demolizione della casa esistente ed uno finalizzato al suo semplice ampliamento. Infatti, nel contratto di compravendita, si menzionava l'inclusione nel prezzo del solo progetto per l'ampliamento (RDAT I-1998 n. 12t p. 404 ss.). Sempre secondo la giurisprudenza cantonale, non rientra fra i costi di investimento deducibili dall'utile immobiliare la spesa per un progetto di costruzione non utilizzato dal venditore ma necessario, a suo dire, per dimostrare all'acquirente le possibilità edificatorie del fondo. Il fatto, addotto dal contribuente, che in seguito a un'alluvione l'autorità avesse contestato l'edificabilità di una parte del fondo in questione, in considerazione della sua natura boschiva, non è stato considerato sufficiente a giustificare una spesa di diverse decine di migliaia di franchi per un progetto di costruzione. Sarebbe a tal fine stato sufficiente il rapporto geologico preliminare pagato un paio di migliaia di franchi, che è stato ammesso in deduzione dall'autorità fiscale (CDT n. 80.98.265 del 4 gennaio 1999, citata in Soldini/Pedroli , L'imposizione degli utili immobiliari – Complemento al Commentario, Lugano, 2003, p. 165-166). 4.3. La computabilità, quale costo di miglioria, della spesa per un progetto non utilizzato deve considerarsi, come visto, eccezionale. E tale è il caso quando, al cospetto di immobili di conformazione del tutto particolare (ad esempio rustici diroccati, rovine), un progetto di massima serve a dimostrare l'edificabilità, di per sé non evidente, di un determinato fondo o complesso di fondi (CDT n. 80.98.265 del 4 gennaio 1999 consid. 6.6.). Altrettanto non si può invece dire per la presente fattispecie. Sul mapp. _____, acquistato dai ricorrenti nel corso del 2010, sorgeva già da anni uno stabile industriale. La licenza edilizia del 22 ottobre 2010 aveva unicamente per oggetto la riconversione dello stabile industriale in un centro fitness club con snack bar, mentre la successiva variante del 28 gennaio 2013 (peraltro posteriore al trasferimento del fondo in esame) il cambio di destinazione da stabile industriale a postribolo. Se si aggiunge infine che le fatture prodotte dai ricorrenti, per un importo complessivo di oltre fr. 25'000.-, sono alquanto generiche, riferendo unicamente di una non meglio precisata “domanda di costruzione nel comune di _____ al mappale _____” e di una successiva “domanda di costruzione come variante”, la decisione impugnata non può che essere confermata. In queste condizioni appare infatti ben poco plausibile che si possa spendere

una simile somma per un semplice cambio destinazione, senza dimenticare infine che il progetto iniziale è stato modificato sostanzialmente dalla successiva variante del 28 gennaio 2013, peraltro inoltrata ben oltre il trasferimento del fondo in discussione. Come sottolineato dai ricorrenti, le informazioni contenute nella decisione impugnata sono state raccolte dall'autorità di tassazione direttamente presso l'Ufficio tecnico del comune di _____, senza coinvolgere le parti. La procedura, per quanto discutibile, non è tuttavia ancora lesiva del loro diritto di essere sentiti, ove si pensi appena che tali informazioni si limitano a una succinta descrizione dello stato delle procedure amministrative ancora in corso e non necessitavano quindi di una presa di posizione dei contribuenti né tanto meno della richiesta di eventuali ulteriori chiarimenti. 4.4. Del tutto infondata è la richiesta di poter dedurre le fatture di _____, _____ e della _____ SA, per un importo complessivo di fr. 78'400.-. Non solo perché si tratta di prestazioni degli stessi partecipanti all'operazione immobiliare, ma soprattutto perché le relative fatture sono alquanto generiche e non viene nemmeno comprovato l'effettivo pagamento tramite documentazione bancaria. Senza dimenticare infine che le fatture sono tutte posteriori all'alienazione del fondo in esame, mentre i costi di investimento deducibili sono solo quelli sostenuti dall'alienante durante il possesso dell'immobile, vale a dire dal momento dell'acquisto a quello della vendita (il diritto di compera della quota di ■ è stato esercitato dalla _____ SA il 27 febbraio 2012). 5. Alla luce di tutto quanto precede, il ricorso è respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono poste a carico dei ricorrenti, soccombenti. 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. 800.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.- per un totale di _____ fr. 880.- sono a carico dei ricorrenti. 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.