

# **TI\_GERICHTE 80.2016.14 vom 16. Dezember 2015**

TI Tribunale d'appello, 2015-12-16, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2016.14](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.14)

FR: TI\_GERICHTE 80.2016.14 du 16 décembre 2015

IT: TI\_GERICHTE 80.2016.14 del 16 dicembre 2015

## **Regeste**

Reddito dell'attività lucrativa indipendente: commercio professionale di immobili, acquisto di quattro terreni e rivendita di tre di essi entro due anni, finanziamento di terzi

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Secondo l'art. 18 cpv. 1 LIFD sono imponibili tutti i proventi dall'esercizio di un'impresa commerciale, industriale, artigianale, agricola o forestale, da una libera professione e da ogni altra attività lucrativa indipendente. Pronunciandosi sulla portata di questa norma, nonostante i dubbi sollevati dalla giurisprudenza cantonale e dalla dottrina, il Tribunale federale ha confermato, con una sentenza di principio del 1999, l'imponibilità degli utili provenienti da commercio professionale di beni, in particolare immobili e titoli (DTF 125 II 113 = ZStP 1999 p. 70 = ASA 67 p. 644 = StE 1999 B 23.1 n. 41 = RDAF 55/1999 p. 385). L'Alta Corte ha posto l'accento sul fatto che l'art. 16 cpv. 1 LIFD dichiara imponibile "la totalità dei proventi, periodici e unici" e afferma pertanto il principio dell'imposizione del reddito netto complessivo. Esenti sono invece, secondo l'art. 16 cpv. 3 LIFD, solo gli utili in capitale "conseguiti nella realizzazione di sostanza privata": la legge si limiterebbe a esplicitare quanto vigeva già in precedenza; da parte loro, gli articoli da 17 a 23 LIFD si limiterebbero a descrivere i redditi imponibili più importanti e definiscono in particolare i redditi da attività lucrativa dipendente ed indipendente. Per il legislatore, dunque, secondo quanto conclude il Tribunale federale, anche utili provenienti da un'attività che oltrepassa la mera amministrazione della sostanza privata rappresentano reddito da attività lucrativa indipendente ed anche i beni impiegati per tale attività costituiscono sostanza aziendale, anche se manca ogni attività organizzata nella forma di una vera e propria impresa. Ne consegue che l'esenzione secondo l'art. 16 cpv. 3 LIFD è limitata a quegli utili in capitale che sorgono nel quadro della usuale amministrazione del patrimonio, cioè senza una particolare attività del contribuente indirizzata al conseguimento di un lucro, oppure in seguito ad un'occasione che si offre in modo casuale. Poiché bisogna fondarsi su una nozione ampia di attività lucrativa indipendente, l'art. 18 LIFD permette di considerare un'attività che oltrepassa la semplice amministrazione del patrimonio come una forma di attività lucrativa indipendente.

### **E. 1.2**

Va poi ricordato che secondo la pluridecennale prassi del Tribunale federale, vi è commercio professionale di immobili non appena il contribuente svolga un'attività che eccede la mera amministrazione del patrimonio e sfrutta il mercato immobiliare alla stregua di un commerciante professionale, nell'intento di realizzare un profitto (DTF 112 Ib 81 consid. 2a e rif.; ASA 59, pag. 480 consid. c; cfr. anche Schmidt, La recente giurisprudenza del Tribunale federale in materia di tassazione di negozi immobiliari e di

commercio di immobili a titolo professionale, in: *Fiscalità – Atti della giornata di studio del 25 ottobre 1989 organizzata dalla Commissione ticinese per la formazione permanente dei giuristi*, Lugano 1989, pag. 14; Soldini, *Il commercio professionale di immobili alla luce della giurisprudenza federale e cantonale e nella prospettiva della nuova Legge tributaria*, in *RDAT I-1994* pag. 385). In particolare, sono a tutt'oggi considerati indizi di un'attività lucrativa, il modo di procedere (sistematico o pianificato), la frequenza delle operazioni, la breve durata del possesso, l'esistenza di legami tra tali operazioni e l'attività professionale del contribuente, il fatto che questi si serva di conoscenze professionali proprie o di terzi, la partecipazione a una società di persone, l'uso di notevoli crediti e il reinvestimento dei profitti in ulteriori operazioni immobiliari (decisione TF 2C\_29/2008 del 28 maggio 2008; TF 2A.37/2004 del 25.3.2004 consid. 2.1.). Ognuno di questi indizi può – con altri, ma talvolta persino singolarmente – permettere di concludere che si è in presenza di un'attività lucrativa indipendente ai sensi dell'art. 18 LIFD (StE 2006 B 23.2 n. 31). Il Tribunale federale ha poi avuto modo di precisare che nella valutazione dell'insieme delle circostanze concrete del singolo caso, anche in assenza di quegli elementi tipici di un'attività lucrativa indipendente, determinante rimane l'intento di conseguire un profitto (StE 2004 B 91.3 n. 4 = *RDAF* 2005 II 37).

### **E. 1.3**

Vero è che questi sviluppi giurisprudenziali sollevano qualche perplessità, segnatamente in relazione al carattere talvolta vago degli indizi considerati come determinanti dalla prassi del Tribunale federale (Reich, in Zweifel/Athanas [a cura di], *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht*, Vol. I/2a, 2ª ediz., Basilea 2008, n. 16 ad art. 18 LIFD; Noël, in Yersin/Noël [a cura di], *Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct*, Basilea 2008, n. 15 ad art. 18 LIFD; Oberson, *Droit fiscal suisse*, 3ª ediz., Basilea 2007, pag. 96). La dottrina più recente sottolinea in particolare come la delimitazione tra attività indipendente (che comprende sia il commercio professionale nel senso stretto che tutte le attività “quasi professionali”, meno intense che gli sono assimilate) e amministrazione del patrimonio privato sia diventata vieppiù problematica (Noël, op. cit., n. 19 ad art. 18 LIFD), ed il rischio che tali difficoltà inducano in definitiva le autorità fiscali a porre l'accento sull'importanza dei guadagni conseguiti, che non deve in nessun caso costituire un indizio a favore dell'attività lucrativa indipendente (Reich, op. cit., n. 16b ad art. 18 LIFD). La questione a sapere se una vendita isolata sia da considerarsi commercio professionale di immobili, mera amministrazione patrimoniale o occasione fortuita di transazione immobiliare deve continuare a dipendere, in ultima analisi, dall'insieme delle circostanze del caso particolare. Decisiva per il giudizio non è la situazione esistente inizialmente, al momento dell'acquisto, ma quella che risulta al momento della vendita (decisione TF A.109/75 del 26 marzo 1976 in re Ri., p. 9). Così un'operazione iniziata e fatta con intenti speculativi può perdere tale caratteristica per le particolari condizioni che si verificano al momento, determinante, della vendita e viceversa (cfr. CDT 274/88 cit. in *RTT* 1990 p. 358).

### **E. 2.1**

Venendo al caso in esame, gli insorgenti contestano l'imposizione del reddito da attività accessoria di RI 1, stimato in fr. 194'692.- da parte del fisco. In particolare, i ricorrenti ritengono che la vendita immobiliare litigiosa non si possa annoverare tra le casistiche imputabili al commercio a titolo professionale d'immobili, essendo l'acquisto di tutte le particelle, avvenuto nel 2011, dettato più dal caso e dalla necessità che da speculazioni

commerciali. Inoltre, il mancato raggiungimento, da parte della sua società, degli utili auspicati, avrebbe imposto ad RI 1 di liberarsi degli appezzamenti di terreno divenuti inutili e non necessari ai fini dell'ampliamento della sua attività. Di qui la vendita dei mappali acquisiti nel 2011.

### **E. 2.2**

Come stabilisce la giurisprudenza del Tribunale federale, un'analisi del caso concreto si rivela necessaria per risolvere la questione. I contribuenti hanno acquistato, rispettivamente ven-duto, nel corso degli anni, più proprietà immobiliari nel Cantone Ticino. Quella relativa al mappale \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ risulta essere la prima particella venduta del pacchetto iniziale di 4 fondi acquistati nel 2011.

### **E. 2.3**

Il Tribunale federale ha ricordato, a più riprese, che anche una sola operazione immobiliare può costituire un commercio professionale d'immobili se vi è chiara intenzione di realizzare un reddito (StE 2004 B 91.3 N.4, RDAF 2005 II 37; DTF 125 II 113, ASA 67, 644, RDAF 1999 II 385; cfr. anche Noël , op. cit. ad art. 18 n.18).

### **E. 2.4**

I fatti salienti inerenti all'acquisto ed alla vendita delle proprietà immobiliari possono così essere riassunti: · il 30.12.2011 RI 1 ha acquistato da \_\_\_\_\_ i fondi \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ al prezzo di complessivi fr. 1'250'000.-; · il 26.3.2013 RI 1 ha venduto il mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_, dopo averlo avuto in proprietà per 1 anno, 2 mesi e 27 giorni (aliquota d'imposta sugli utili immobiliari del 30%), al prezzo di fr. 480'000.-, a fronte del valore di acquisto di fr. 280'000.-; · il 26.3.2014 RI 1 ha venduto il map. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_, dopo averlo avuto in proprietà per 2 anni, 2 mesi e 27 giorni (aliquota d'imposta sugli utili immobiliari del 29%), al prezzo di fr. 1'150'000.- a fronte del valore di acquisto di fr. 750'000.-; · il 18.4.2014 RI 1 ha venduto il mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_, dopo averlo avuto in proprietà per 2 anni, 3 mesi e 19 giorni (aliquota d'imposta sugli utili immobiliari del 29%), al prezzo di fr. 250'000.- a fronte del valore di acquisti di fr. 83'500.--.

### **E. 2.5**

L'operazione di acquisto delle quattro particelle ubicate a \_\_\_\_\_, nel 2011 è stata intermente finanziata facendo capo a capitale di terzi, in casu la \_\_\_\_\_ (v. istromento notarile del 30.12.2011 del notaio avv. \_\_\_\_\_; ricorso 16.1.2016, p. 2). Al 31.12.2013 l'importo del debito del contribuente nei confronti della banca ammontava a fr. 968'920.- (per i fondi \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_).

### **E. 2.6**

Nel caso concreto vi è tutta una serie di indizi che conducono questa Camera a ritenere come nel caso concreto non ci si trovi dinanzi ad una mera amministrazione del patrimonio privato, ma come al contrario le operazioni immobiliari in discussione possano essere qualificate commercio professionale d'immobili. a. La sistematicità e la frequenza delle operazioni immobiliari Nel caso di specie si ha – nel suo insieme – nell'arco temporale di circa 2,5 anni una serie di 4 operazioni immobiliari. Per il periodo fiscale 2013 – e rilevanti ai fini del giudizio – si devono di per sé tenere in considerazione due operazioni immobiliari: una a fine 2011 e l'altra a 2013 appena iniziato. L'operazione del 2013 ha

rapportato un profitto notevole al contribuente, il quale ha potuto vendere l'immobile acquistato solo un paio d'anni prima a quasi fr. 200'000.- in più. b. La corta durata della proprietà sugli immobili compravenduti RI 1 è stato proprietario del mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ solamente per 1 anno, 2 mesi e 27 giorni [l'aliquota per l'imposta cantonale sugli utili immobiliari è stata del 30%]. c. Finanziamento della costruzione dell'immobile con capitali di terzi L'intera operazione di acquisto è stata finanziata tramite fondi di terzi.

### **E. 2.7**

Come visto, secondo la giurisprudenza dell'Alta Corte anche in presenza di un solo indizio e valutata la fattispecie si può concludere per l'esistenza di un commercio a titolo professionale d'immobili. Nella disamina del caso sottoposto a giudizio emergono tutta una serie di indizi – quelli evocati al considerando 2.6. – che permettono a questa Corte di concludere che il contribuente abbia oltrepassato i limiti della mera amministrazione della sostanza privata, ciò che giustifica l'assoggettamento del relativo utile all'imposta federale diretta, quale reddito dell'attività lucrativa indipendente. Nel quadro descritto, non basta certamente l'affermazione degli insorgenti, di aver dovuto acquistare tutti e quattro i fondi a causa della pretesa dei venditori di cederli insieme, ad escludere il carattere “quasi professionale” dell'operazione. Gli stessi contribuenti definiscono del resto “ottima” l'offerta che gli è stata fatta dai venditori, al punto che “ha fatto pensare ad un buon investimento in ottica futura”.

### **E. 2.8**

Ne discende pertanto come la decisione su reclamo per l'IFD 2013 deve essere confermata, essendo la transazione immobiliare conclusa in questo periodo designabile come commercio a titolo professionale d'immobili. I relativi proventi devono pertanto essere considerati quali redditi dell'attività lucrativa indipendente.

### **E. 3**

Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico degli insorgenti, soccombenti. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 2'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr 200.– per un totale di fr. 2'200.– 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. 146 LIFD; art. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: -; -; -. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II  
presidente: La segretaria:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.