

TI_GERICHTE 80.2016.151 vom 24. Mai 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-05-24, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.151_d20160524

FR: TI_GERICHTE 80.2016.151 du 24 mai 2016

IT: TI_GERICHTE 80.2016.151 del 24 maggio 2016

Regeste

Imposta sugli utili immobiliari: valore di alienazione, vendita di favore a un azionista, prestazione valutabile in denaro, entità della sproporzione fra valore venale e prezzo dell'immobile

Erwägungen

E. 19

luglio 2016, l'RS 1 chiede la reiezione del gravame, apportando le proprie motivazioni in merito. I. Con replica del 14 settembre 2016, l'avv. _____ ribadisce la richiesta formulata in sede di ricorso, contestando in particolare che RI 1 abbia "beneficiario di una distribuzione dissimulata d'utile di ben 410'000.-". Lamenta che l'RS 1 non si sarebbe confrontato con le sue argomentazioni. Contesta poi l'interruzione della prescrizione ex art. 193 cpv. 4 lett. a LT in relazione alla decisione di tassazione TUI trasmessa alla _____ entro il 31 dicembre 2012. Produce la perizia allestita dall'arch. _____, perito del Tribunale delle espropriazioni, il quale è giunto ad un valore di mercato del fondo in questione pari a fr. 834'000.-, da cui va dedotto l'importo di fr. 444'340.- "dal valore al reddito", poiché lo stabile è "molto vetusto e soggetto ad umidità ascensionale attraverso le pareti perimetrali a contatto con il terreno". Sostiene infine che stante la "scarsa qualità degli edifici presenti sulla part. n. _____, in una concreta situazione di mercato, il fondo avrebbe un valore di CHF 460'000.-, ovvero pari al prezzo del solo terreno dedotti i costi di demolizione". A suo dire il prezzo pattuito e pagato da RI 1 pari a fr. 690'000.- supererebbe "addirittura l'effettivo valore del fondo". Ne consegue che non si sarebbe in presenza di una distribuzione dissimulata di utile. L. L'11.4.2017 si è tenuta un'udienza presso la Camera di diritto tributario alla quale hanno partecipato per l'autorità fiscale l'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni, l'UTPG nonché l'avv. _____ in rappresentanza del contribuente. In particolare, il patrocinatore di RI 1 ha sottolineato come quest'ultimo avesse unicamente il 25% del pacchetto azionario e si domanda per quale ragione gli altri azionisti avrebbero dovuto favorirlo nell'ambito della vendita in questione. È stata inoltre ribadita, da parte del ricorrente, la richiesta di sentire i soci _____ e _____. Da parte sua, l'autorità fiscale ha contestato che fosse subentrata la prescrizione del diritto di tassare, essendo intervenuti numerosi atti interruttivi. In merito al valore del mapp. _____ RFD _____ si indica che nella procedura di tassazione era reperibile una prima valutazione pari a fr. 730'000.-. La perizia prodotta dal ricorrente ed allestita dall'arch. _____ giunge ad un valore di fr. 830'000.-. Secondo l'autorità fiscale la differenza di valutazione rispetto alla perizia dell'Ufficio cantonale di stima va ricercata nel fatto che "(...) la perizia di parte ha particolarmente considerato la vetustà". Il fisco ritiene, considerando le pigioni effettive, che la vetustà sarebbe stata già sufficientemente considerata. L'autorità fiscale ha proposto una soluzione

transattiva al valore di fr. 950'000.-, che non è stata accettata da parte del ricorrente. Al termine dell'udienza, su proposta del Presidente della Camera di diritto tributario, le parti hanno acconsentito alla nomina di un perito giudiziario allo scopo di stabilire il valore venale del mapp. _____ RFD _____ al 21.3.2007. M. Con decisione 9.3.2018 il Presidente della Camera di diritto tributario ha ordinato una perizia specialistica volta ad accertare il valore venale del mapp. n. _____ RFD di _____, venduto con atto pubblico del 21.3.2007. Quale perito è stato designato l'ing. _____. Alle parti è stato assegnato un termine di 15 giorni per presentare eventuali quesiti complementari. N. In data 28.3.2019 è stata rassegnata la perizia sul valore immobiliare del mapp. _____ RFD _____ eseguita dall'ing. _____. Nelle conclusioni, il perito ha stimato che il valore venale del fondo peritato al 21.3.2007 fosse di fr. 858'700.-. O. Il 1° 4.2019 la perizia è stata trasmessa al patrocinatore del ricorrente, all'UTPG, nonché all'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni ed è stato assegnato un termine di 30 giorni per presentare un'eventuale richiesta di complemento o delucidazione peritale. P. Con scritto 15/16.5.2019 l'avv. _____ presentava delle richieste di complemento peritale. Con osservazioni 21/22.5.2019 l'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni ha contestato la tempestività dei quesiti complementari posti dal contribuente e fatto rimarcare che, nell'ambito della legislazione tributaria cantonale non sussistevano le ferie giudiziarie. Q. Con successiva raccomandata 27/28.5.2019 l'avv. _____ ha ritirato i quesiti peritali complementari, ma ha nondimeno richiesto la continuazione dell'istruttoria. Segnatamente ha postulato il richiamo degli incarti fiscali dal 2006 al 2008 di _____, _____, _____ e _____. Ha inoltre richiesto l'assunzione testimoniale dell'arch. _____ in relazione ai punti 2, 3, 8, 9 e 10 del ricorso, nonché il richiamo dell'intero incarto fiscale di _____ dal 2006 in poi. R. Con osservazioni 21/24.6.2019 l'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni ha indicato che, nell'ambito della procedura pendente dinanzi alla Camera, decisivo è il valore venale dell'immobile di _____ (mapp. _____) alla data determinante della rogazione dell'atto pubblico, che il perito giudiziario, arch. _____ ha già stimato in complessivi fr. 858'700.-. Secondo l'autorità fiscale, quanto accaduto successivamente alla vendita non può aver avuto alcun influsso sul valore venale dell'immobile. S. Con risposta del 27/28.6.2019, completata in data 11/12.7.2019 l'avv. _____ ha riconfermato le richieste istruttorie formulate, ritenuto come la perizia giudiziaria è “ (...) certamente importante per l'accertamento dei fatti, assolutamente non decisiva per gli aspetti e le conclusioni di diritto ”. 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. Secondo l'art. 127 cpv. 1 LT, debitore dell'imposta sull'utile immobiliare è l'alienante. A garanzia del suo pagamento è nondimeno data un'ipoteca legale (art. 127 cpv. 3 LT), istituto giuridico disciplinato dagli art. 252 ss. LT. L'art. 252 cpv. 1 LT prevede che per il pagamento di tutte le imposte cantonali e comunali, che hanno una relazione particolare con l'immobile conformemente all'articolo 836 CC, sia riconosciuta, per la durata di cinque anni dalla crescita in giudicato della tassazione, al Cantone e ai comuni un'ipoteca legale secondo l'articolo 183 LAC. Essa decade nondimeno se, entro cinque anni dalla crescita in giudicato della tassazione a cui si riferisce, non è notificato il conteggio conformemente all'articolo 253 (art. 252 cpv. 3 LT). A richiesta del notaio o di terze persone autorizzate dal debitore dell'imposta, come pure di terze persone portatrici del pegno immobiliare sul fondo oggetto della domanda, l'autorità fiscale rilascia attestazioni vincolanti sull'importo del credito garantito da ipoteca legale anche quando la relativa imposta non è ancora scaduta (art. 252 cpv. 4 LT). 2.2. Il Canton Ticino ha fatto largo uso dell'istituto dell'ipoteca legale a tutela di un'ampia varietà di tributi, segnatamente le imposte previste dalla Legge tributaria cantonale (di seguito LT). Con la nuova LT del 21 giugno 1994 erano stati introdotti l'istituto dell'attestazione vincolante (art. 252 cpv. 4 LT), il termine quinquennale di perenzione (art. 252 cpv. 3 LT) oltre all'obbligo per il notaio di rendere edotte in merito le parti all'atto (art. 254 LT), al fine di meglio tutelare i terzi acquirenti. Con la revisione del Codice civile svizzero, in vigore dal 1° 1.2012, è stato modificato anche l'art. 836 CC. La nuova versione dell'articolo in questione ha invertito la sistematica previgente, introducendo la presunzione della natura indiretta dell'ipoteca legale con iscrizione costitutiva. Per le ipoteche legali dirette, al capoverso 2 vengono introdotte limitazioni a favore di terzi in buona fede, nel senso che questi ultimi sono oramai posti a beneficio dell'art. 973 CC (effetti dell'acquisto in buona fede), qualora l'ipoteca legale non venga iscritta entro quattro mesi dalla scadenza (esigibilità del credito garantito), rispettivamente due anni dalla sua nascita. Il nuovo articolo 44 capoverso 3 Titolo finale del Codice civile prevede che tutte le ipoteche legali costituite prima del 31 dicembre 2011 potranno essere validamente iscritte a registro fondiario fino al 31 dicembre 2021, ammesso che il conteggio dell'ipoteca legale sia notificato entro cinque anni dalla crescita in giudicato della tassazione (art. 253 LT). In particolare il testo di questa norma (anch'essa in vigore dal 1° 1.2012) prevede che i diritti reali preesistenti che non vengono iscritti conserveranno la loro validità, ma non saranno opponibili ai terzi di buona fede che si fossero affidati al registro fondiario (cpv. 1). Il capoverso 2 prevede che rimane riservato alla futura legislazione della Confederazione e dei Cantoni il dichiarare perenti, dopo una certa epoca ed a seguito di un bando, tutti i diritti reali non ancora iscritti nel registro. Gli oneri fondiari di diritto pubblico e le ipoteche legali di diritto cantonale non iscritti, ma costituiti prima dell'entrata in vigore della modifica del Codice civile dell'11 dicembre 2009 rimangono pertanto opponibili, nei dieci anni successivi all'entrata in vigore di tale modifica, ai terzi di buona fede che si affidano al registro fondiario (cpv. 3) (v. anche Varini, L'ipoteca legale di diritto pubblico alla luce della riveduta disposizione del Codice civile, in: *Novità fiscali* n. 4/2012, SUPSI, Manno, aprile 2012, pag. 3-4; Circolare n. 8/2015, L'ipoteca legale del fisco e le attestazioni vincolanti, p. 3-4). 2.3. L'ipoteca legale nasce per legge contemporaneamente al credito fiscale che ne risulta garantito e non necessita di alcuna iscrizione a registro fondiario. Essa sussiste dal momento in cui sono perfezionate le condizioni oggettive e soggettive per la nascita del diritto dello Stato (o del Comune) a un'imposta coperta da questo tipo di garanzia. L'ipoteca legale sorge quindi indipendentemente dall'intimazione del relativo

conteggio al debitore dell'imposta e al terzo proprietario del pegno o dalla conclusione della procedura di tassazione con la crescita in giudicato della decisione. La garanzia ipotecaria, in quanto accessoria al credito fiscale, segue il destino dell'immobile e si estingue generalmente con il pagamento (dell'imposta o dell'ipoteca medesima) oppure con il condono o con la prescrizione del credito fiscale (Circolare n. 8/2005, L'ipoteca legale del fisco e le attestazioni vincolanti, p. 6, e nuova versione n. 8/2015, p. 3-4).

2.4. Ne consegue che, nel caso in disamina, le ipoteche legali non sono iscritte a registro fondiario, ma siccome costituite prima del 1.1.2012 rimangono opponibili, nei dieci anni successivi all'entrata in vigore di tale modifica ai terzi di buona fede che si affidano al registro fondiario e quindi risultano essere opponibili al qui insorgente.

3. 3.1. Nella procedura di accertamento dell'ipoteca legale (Pfandrechtsverfahren), il contribuente non può più contestare il debito d'imposta che sta alla base dell'ipoteca legale. L'istituto dell'ipoteca legale non modifica i rapporti debitori verso il fisco: si tratta semplicemente di uno strumento a disposizione dell'ente pubblico creditore, per garantirsi l'incasso delle imposte. Diversa è invece la situazione del terzo proprietario del pegno (Stähli , Das Steuergrundpfandrecht, Berna 2006, p. 345). Quest'ultimo deve poter contestare anche il credito fiscale in sé, altrimenti si troverebbe nella scomoda situazione di dover rispondere per tutti gli errori di procedura e persino per il dolo del contribuente, senza potersi pronunciare su aspetti essenziali ai fini della decisione sul diritto di pegno legale. Non si può infatti presupporre che il contribuente abbia tutelato, nella procedura di tassazione, anche gli interessi del terzo proprietario; spesso, anzi, conoscendo la propria difficile situazione finanziaria e prevedendo che pertanto l'esecuzione forzata nei suoi confronti si concluderà senza successo, il contribuente ometterà deliberatamente di esercitare i diritti processuali ed accetterà di sottostare ad una tassazione d'ufficio (Pedrolì , L'ipoteca legale per crediti d'imposta, in: Borghi [a cura di], La riforma della legge tributaria, Lugano 1995, p. 97). L'art. 253 cpv. 3 LT riconosce espressamente al terzo proprietario del pegno la facoltà di contestare, con il reclamo e il ricorso, il principio dell'ipoteca legale, l'ammontare della stessa e l'oggetto del pegno. La procedura dell'ipoteca legale assurge in tale modo ad una vera e propria seconda procedura di tassazione, nella quale è parte il terzo proprietario.

3.2. RI 1 è quindi legittimato a proporre nella presente procedura anche censure che concernono il merito della decisione di tassazione. Di riflesso, questa Camera deve ritornare sulle tassazioni dell'utile imponibile, anche se ormai passate in giudicato per il debitore dell'imposta.

4. 4.1. Il ricorrente solleva innanzitutto la questione della prescrizione del diritto di tassare. In particolar modo ritiene che siano trascorsi più di cinque anni fra la stipulazione del rogito notarile, avvenuta il 21.3.2007, e la notificazione della decisione di tassazione sugli utili immobiliari, intervenuta solo il 27.12.2012. L'autorità fiscale, sollecitata più volte non avrebbe del resto comprovato la spedizione della decisione entro il 31.12.2007. Di opposto avviso l'autorità fiscale, secondo cui, non si sarebbe prescritto il diritto di tassare essendovi stati molteplici atti interruttivi della prescrizione.

4.2. 4.2.1. Secondo l'art. 193 cpv. 1 LT il diritto di tassare si prescrive in cinque anni dalla fine del periodo fiscale e, per gli utili immobiliari, dalla fine dell'anno in cui è avvenuta l'iscrizione a registro fondiario, rispettivamente la conclusione del negozio giuridico (testo legale in vigore sino al 1°1.2017). La prescrizione non inizia a decorrere o è sospesa (art. 193 cpv. 3 LT): a) durante la procedura di reclamo, di ricorso o di revisione; b) fino a quando il credito fiscale è assicurato da garanzie o fruisce di una dilazione di pagamento. Il capoverso 4 dell'art. 193 LT stabilisce che, un nuovo termine di prescrizione decorre con: a) ogni atto ufficiale inteso all'accertamento o alla riscossione del credito fiscale, comunicato al

contribuente o al corresponsabile d'imposta; b) ogni riconoscimento esplicito del debito fiscale da parte del contribuente o del corresponsabile d'imposta; c) la presentazione di una domanda di condono; d) il promovimento di un'azione penale per sottrazione consumata d'imposta o per delitto fiscale. Secondo l'art. 193 cpv. 5 LT il diritto di tassare si prescrive, in ogni caso, in quindici anni dalla fine del periodo fiscale o dalla fine dell'anno in cui ebbe luogo l'apertura della successione o l'esecuzione della liberalità e, per gli utili immobiliari, dalla fine dell'anno in cui è avvenuta l'iscrizione a registro fondiario, rispettivamente la conclusione del negozio giuridico (tenore del testo legale in vigore sino al 1.1.2017). 4.2.2. La nozione di atto inteso alla riscossione comprende non solo gli atti di esazione dell'imposta, ma anche tutti gli atti ufficiali intesi all'accertamento della pretesa fiscale che sono portati a conoscenza del contribuente (decisione TF del 26 novembre 1999, RDAF 56/2000 p. 212 = StE 2000 B 92.9 n. 5 = ASA 69 p. 338, consid. 2c, con riferimento a: DTF 112 Ib 88, consid. 2b, p. 9316, 97 I 167, consid. 5, p. 176). Vi rientrano, per esempio, l'invio del formulario per la dichiarazione, la diffida a inoltrare la dichiarazione, l'annuncio di una verifica e le ispezioni dei libri contabili, la notificazione di una tassazione fiscale definitiva o provvisoria, l'invito o la diffida di pagamento (RDAF 56/2000 p. 212 = StE 2000 B 92.9 n. 5 = ASA 69 p. 338, consid. 2c, con riferimento a: Känzig/Behnisch, Die direkte Bundessteuer, 2^a ediz., n. 10 ad art. 128 DIFD). Nella menzionata sentenza del 1999, il Tribunale federale ha stabilito che anche una comunicazione ufficiale con la quale viene unicamente annunciata l'intenzione di procedere ad un'ulteriore tassazione vale come atto di esazione suscettibile di interrompere il corso della prescrizione (RDAF 56/2000 p. 212 = StE 2000 B 92.9 n. 5 = ASA 69 p. 338, consid. 2f). 4.2.3. La prescrizione viene altresì interrotta con qualsiasi dichiarazione di riconoscimento del debito fiscale da parte del contribuente. Per dichiarazione non si deve intendere unicamente l'esplicito riconoscimento di debito da parte del debitore, ma ogni tipo di comportamento, che, secondo i principi della buona fede, possa essere interpretato come conferma dell'obbligo fiscale. Vi rientrano dei pagamenti anche parziali oppure una richiesta di condono o di dilazione. Per quanto riguarda la posizione del contribuente, i motivi d'interruzione della prescrizione sono i medesimi che valgono anche nell'ambito del diritto privato. A livello procedurale ci si deve chiedere in che forma il contribuente deve attuare tale dichiarazione. Posto come l'onere della prova in merito all'interruzione della prescrizione incombe all'autorità, quale atto interruttivo può anche essere sufficiente un verbale che riprende una dichiarazione orale rilasciata dal contribuente oppure una e-mail (M. Beusch, Der Untergang der Steuerforderung, Zurigo 2012, p. 298 – 299; in merito pure la sentenza TF 2C_21/2017 del 2.8.2017, consid. 5). 4.3. 4.3.1. Nel caso che qui ci occupa la compravendita è avvenuta il 21.3.2007 e la decisione di tassazione sugli utili immobiliari è stata spedita con invio raccomandato il 27.12.2012 (nr. _____) a _____ e non è stata ritirata. La decisione è stata trasmessa per e-mail, l'8.1.2013 a _____. 4.3.2. La notifica della decisione di tassazione in questione è stata preceduta dall'allestimento di una perizia demandata il 1.7.2008 dall'UTPG all'Ufficio stime. La perizia dell'Ufficio stime, che ha stabilito il valore venale dell'immobile in fr. 1'100'000.- è stata trasmessa all'UTPG in data 23/26.1.2009. Il 9.10.2012 l'UTPG ha convocato la _____ ad un'udienza, svoltasi il 26.10.2012 alla presenza di _____ (al tempo AU della società) e _____ (rappresentante fiscale), nell'ambito della quale erano state spiegate le implicazioni della valutazione peritale _____ sulla tassazione della società (anche per la TUI). Ne è poi seguita una corrispondenza via e-mail tra _____ ed il funzionario dell'UTPG, nel contesto della quale (cfr. ad esempio e-mail del 31.10.2012 agli atti) veniva contestata

integralmente la perizia dell'Ufficio di stima da parte di _____. Venivano altresì censurate le modalità di allestimento della perizia (“ Contesto la perizia dell'architetto _____ che è stata fatta in modo superficiale senza nemmeno un controllo all'interno dello stabile. Ho discusso con il Sig. RI 1 e l'architetto _____ i quali mi hanno confermato che quello era il prezzo giusto di vendita e che al sig. RI 1 non è stato fatto assolutamente un prezzo di favore ”). Dallo scambio di e-mail, si poteva anche leggere che la _____ veniva invitata a produrre una perizia di parte al fine di corroborare la propria tesi. Veniva pure richiesta la trasmissione di uno scritto, in cui la società dichiarava di rinunciare alla prescrizione per la tassazione TUI in modo da “ (...) concedervi il tempo necessario per l'allestimento della perizia. In mancanza di questa dichiarazione entro il 15 novembre 2012 ci vediamo costretti ad emettere le tassazioni con l'adeguamento del prezzo di vendita a fr. 1'100'000.- al fine di salvaguardare i termini ”. Ancora in data 13.11.2012, il funzionario dell'UTPG sollecitava la società ad inviare uno scritto d'interruzione della prescrizione del diritto di tassare per la TUI. Faceva poi seguito la decisione di tassazione TUI del 27.12.2012.

4.4. 4.4.1. Indipendentemente dal momento in cui è avvenuta la notificazione della decisione di tassazione del 27.12.2007, appare pertanto chiaro come la prescrizione del diritto di tassare sia stata interrotta più volte da parte dell'autorità fiscale: in effetti a seguito delle risultanze emerse dalla perizia allestita dall'Ufficio di stima, vi è stato il coinvolgimento della _____ al fine di determinare in maniera corretta l'utile immobiliare da imporre. Motivo per il quale, sia la convocazione all'udienza di inizio ottobre 2012, sia l'udienza svoltasi il 26.10.2012 in presenza dei rappresentanti della contribuente, nonché la susseguente corrispondenza telematica tra l'autorità fiscale e l'amministratore unico della contribuente – avente proprio per oggetto le risultanze della perizia atta a determinare il valore venale del mapp. _____ al momento della compravendita e quindi l'eventuale prestazione di favore all'acquirente azionista - sono atti suscettibili d'interrompere la prescrizione del diritto di tassare e di far iniziare a decorrere un nuovo termine di prescrizione, così come previsto all'art. 193 cpv. 4 lit. a LT. 4.4.2. L'art. 252 cpv. 3 LT prevede che l'ipoteca legale decade se, entro cinque anni dalla crescita in giudicato della tassazione a cui si riferisce, non è notificato il conteggio conformemente all'articolo 253. Ora, la decisione del 27.12.2012 è stata impugnata con reclamo. La decisione di tassazione dopo reclamo, trasmessa alla _____ il 26.5.2015 è cresciuta in giudicato. Il conteggio per la quantificazione dell'ipoteca legale è stato trasmesso al terzo proprietario del pegno e alla _____ il 1° 9.2015. I termini per la trasmissione del conteggio sono anch'essi stati rispettati.

4.5. Per tutti i motivi sopra esposti la censura del ricorrente volta ad accertare l'intervenuta prescrizione del diritto di tassare non merita tutela.

5. 5.1. Si tratta pertanto, nel merito, di stabilire se il calcolo dell'utile immobiliare, a partire dal quale è stato poi allestito il conteggio dell'ipoteca legale è corretto. In effetti, come già indicato in precedenza l'autorità fiscale, per quanto concerneva la tassazione TUI, ha ritenuto che il valore d'alienazione del mapp. _____ RFD _____ dovesse – come da risultanze peritali dell'Ufficio di stima – essere quantificato in fr. 1'100'000.- [valore di alienazione fr. 690'000.-; Altri elementi imponibili fr. 410'000.-]. Motivo per il quale l'autorità fiscale si è distanziata dal prezzo di fr.690'000.- che figurava nel rogito notarile. In altri termini bisogna valutare se vi sia o meno stata una vendita a prezzo di favore nei confronti del qui contribuente, che era pure, all'epoca, uno degli azionisti della società che gli aveva venduto il fondo.

5.2. 5.2.1. Secondo l'art. 131 cpv. 1 LT, il valore di alienazione è quello risultante dall'atto notarile o dalla contrattazione. L'art. 131 cpv. 2 LT prevede tuttavia che eventuali prestazioni valutabili in denaro o apporti risultanti da

trasferimenti tra società e azionisti o persone vicine siano considerati nella determinazione del valore di alienazione. Una distribuzione dissimulata di utili ai sensi dell'art. 58 cpv. 1 lett. b LIFD, imponibile quale utile di una persona giuridica, è data quando: (a) una società esegue una prestazione senza ottenere una controprestazione corrispondente; (b) questa prestazione è accordata ad un azionista o a una persona comunque vicina, mentre non sarebbe stata concessa alle medesime condizioni a un qualunque terzo; (c) il carattere particolarmente vantaggioso della prestazione è riconoscibile per gli organi societari (DTF 140 II 88 consid. 4.1 pag. 92; 131 II 593 consid. 5.1 pag. 607; sentenze 2C_11/2018 del 10 dicembre 2018 consid. 7.2; 2C_124/2016 del 31 gennaio 2017 consid. 6.1). Tra le distribuzioni dissimulate di utili rientrano le rinunce a determinati proventi in favore dell'azionista o della persona vicina, con una corrispondente riduzione presso la società dell'utile esposto nel conto economico. Questa forma di prestazione valutabile in denaro sussiste di regola quando la società non rivendica diritti su introiti di sua competenza, che sono così incassati direttamente dall'azionista o dalla persona a lui vicina, rispettivamente quando queste persone non forniscono la controprestazione che la società esigerebbe da un terzo (sentenze 2C_79/2019 del 30.1.2020, consid. 5 – 6; 2C_91/2019 del 12 settembre 2019 consid. 3.2; 2C_49/2018 del 23 aprile 2019 consid. 4; 2C_1009/2017 del 28 settembre 2018 consid. 5.1 e 2C_876/2012 del 3 aprile 2014 consid. 5.3).

5.2.2. Se esiste un mercato libero, i prezzi che vi sono praticati sono determinanti e permettono un paragone effettivo con quelli che sono stati applicati nella transazione in esame (metodo del paragone effettivo). Se non esiste un mercato libero, ma sono comunque note transazioni con le medesime caratteristiche concluse tra terzi, il prezzo litigioso dev'essere paragonato con quello che è stato praticato in queste transazioni. In assenza di transazioni paragonabili, l'esame del rispetto del principio della piena concorrenza si fonda invece su un valore ipotetico fissato secondo altri metodi, quali quello del costo maggiorato o del prezzo di rivendita (riguardo a tutti i metodi citati, cfr. DTF 140 II 88 consid. 4.2 pag. 93 seg. con ulteriori rinvii; sentenza 2C_343/2019 del 27 settembre 2019 consid. 4 seg., in cui è per altro posto anche l'accento sul dovere di collaborazione del contribuente, incluso quello di fornire - a semplice domanda dell'autorità di tassazione - informazioni orali e scritte, presentare libri contabili, giustificativi e altri attestati, ecc. al fine di consentire una tassazione completa [art. 126 LIFD]). La determinazione del valore venale di un bene o di una prestazione non è una mera questione di fatto. Essa dev'essere conforme ai principi previsti dal diritto federale rispettivamente dalla giurisprudenza indicata. Se la stima dell'autorità inferiore è conforme a questi principi, questione che il Tribunale federale esamina d'ufficio, deve allora essere accettata, a meno che non sia manifestamente insostenibile (sentenza 2C_1082/2013 del 14 gennaio 2015 consid. 5.5 con rinvii).

5.2.3. Tra le distribuzioni dissimulate di utili rientra chiaramente anche la vendita, a un prezzo inferiore al suo valore venale, di un immobile da parte di una società a un suo azionista o a una persona vicina (sentenze 2C_79/2019 del 30.1.2020 consid. 6; 2C_605/2014 del 25 febbraio 2015 consid. 6.1.1 e 2C_275/2010 del 24 agosto 2010 consid. 3 con rinvii).

6. 6.1. Per poter ammettere l'esistenza di una distribuzione dissimulata di utile, come accennato in precedenza vi sono una serie di criteri che devono essere presi in considerazione. Uno tra questi stabilisce che la società deve eseguire una prestazione senza ottenere una controprestazione corrispondente.

6.2. Nell'ambito delle distribuzioni dissimulate di utile, l'onere della prova viene suddiviso in questa maniera: le autorità fiscali devono apportare la prova che la società ha fornito una prestazione e che non ha ottenuto una controprestazione, rispettivamente ha ottenuto unicamente una controprestazione insufficiente. Se le prove

raccolte da parte dell'autorità fiscale forniscono sufficienti indizi che rivelano l'esistenza di una tale sproporzione, spetta allora al contribuente stabilire l'esattezza delle sue allegazioni contrarie (decisioni TF 2C_1157/2016 del 2.11.2017 consid. 4.2.3; 2C_674/2015 del 26 ottobre 2017 consid. 7.4 e riferimenti). Il contribuente non deve sopportare le conseguenze di una mancanza di prove, a meno che non possa essergli rimproverata la violazione dei suoi doveri di collaborazione (sentenze TF 2C_605/2014 del 25.2.2015 consid. 6 e riferimenti; TF 2C_11/2018 del 10.12.2018 consid. 6.2.). 6.3. 6.3.1. Nella decisione su reclamo del 26.5.2015, trasmessa a _____, l'UTPG aveva ritenuto l'esistenza di una sproporzione del prezzo pagato da RI 1 di fr. 690'000.- per l'acquisto del mapp.

_____ RFD _____, sulla base dell'esito della perizia fatta allestire dall'Ufficio di stima (arch. Siro Campus), che aveva invece ritenuto equo il prezzo di fr. 1'100'000.-.

6.3.2. All'epoca la _____ aveva contestato il valore della perizia dell'Ufficio di stima, presentando una perizia di parte, allestita dall'ing. _____ che giungeva ad un importo di fr. 734'700.-. Tra le parti si era poi svolto un incontro, il 28.11.2013. durante il quale non era stato possibile raggiungere un accordo. Dalla lettura della decisione su reclamo emerge che l'UTPG aveva pertanto nuovamente preso contatto con i responsabili dell'Ufficio cantonale di stima allo scopo di riesaminare le singole posizioni contestate dalla reclamante. L'Ufficio di stima ha stabilito il valore venale tenendo in considerazione i seguenti fattori:

a) L'importanza della località in cui giace la proprietà da valutare, in rapporto con la situazione geografica, con lo sviluppo residenziale, industriale e commerciale della regione e d'ogni singola parte o quartiere o frazione o zona dove si trovano i fondi; b) I prezzi pagati nelle contrattazioni di compravendita, pubbliche e private, avvenute nelle località negli ultimi anni; c) Il valore di reddito accertato, sulla scorta dei contratti di locazione esistenti in quanto corrispondenti alle pigioni in uso nelle località o nel quartiere per oggetti paragonabili; d) Il valore dei fabbricati in rapporto con le dimensioni, con il genere di costruzione e sua maggiore o minore solidità e ricercatezza, con i comodi e con gli incomodi d'abitabilità o d'utilizzazione, con lo stato di conservazione; e) Le norme pianificatorie dettate dal Piano Regolatore, la posizione, le dimensioni, le caratteristiche fisiche, la configurazione, la topografia, l'esposizione, lo sfruttamento, il grado d'urbanizzazione, gli accessi, le servitù, nonché quei fattori positivi o negativi che incidono sul valore commerciale. Per quel che concerne il reddito considerato nella perizia, si è tenuto conto dell'intera superficie abitabile dell'edificio, compresi gli spazi che al momento della valutazione stessa risultavano essere sfitti. Per quel che concerne il valore del terreno, sono state considerate le potenzialità edificatorie permesse dalle Norme di attuazione del piano regolatore (NAPR); (...). Tenuto conto della situazione specifica del fondo in questione, si giustifica l'assunzione del valore della SUL di fr/mq 791 che corrisponde al valore del terreno pari a fr/mq 2000.

6.4. 6.4.1. Anche nella presente procedura rimane nodale la determinazione del valore venale del mapp. _____ RFD _____ al momento dell'acquisto da parte RI 1 il 21.3.2007. I ricorrenti hanno prodotto dinanzi alla Camera di diritto tributario una nuova perizia di parte allestita dall'arch. _____. La Camera, come già indicato sopra, ha ritenuto necessaria la nomina di un perito, proprio per poter allestire una perizia giudiziaria, visto come i referti già agli atti presentavano delle differenze piuttosto importanti nel determinare il valore venale del fondo. Di seguito verranno illustrate in sintesi le conclusioni delle varie valutazioni del mapp. _____

RFD _____ agli atti. 6.4.2. Perizia dell'Ufficio stime (arch. _____) I criteri utilizzati per stabilire il valore venale del mapp. _____ RFD _____ nel 2007, sono quelli già descritti nella decisione su reclamo (cfr. consid. 5.2.). Per stabilire il valore

venale il perito ha ritenuto corretto “ (...) applicare con le dovute verifiche, il metodo “tradizionale” che consiste nella ponderazione del valore reale con il valore a reddito ”. Per quanto concerneva il valore reale il perito ha suddiviso la stima nei capitoli “ Fabbricati ”, “ Costi secondari e sistemazione esterna ”, “ Sedimi e terreni ”. Per quel che concerne i fabbricati, i subalterni sono stati valutati secondo il “ (...) valore cubimetrico a nuovo e deducendo la vetustà in base alla formula “ _____ ” o “ _____ ”. I subalterni A-B sono stati stabiliti sulla base di un importo di fr. 250.- al metro cubo, i subalterni C e D di fr. 140.- al metro cubo. Il valore del “sedimi e terreni” è stato valutato in base alla “ parità del prezzo di acquisto e sul confronto delle compravendite con terreni aventi le medesime caratteristiche ”. Il perito avrebbe preso in considerazione con attenzione i criteri “(...) del confronto delle compravendite, (...) il criterio delle classi di situazione ”. L’arch.

_____ dell’Ufficio di stima indicava che si poteva dedurre, esaminando le compravendite nelle zone limitrofe, che i valori del terreno variavano da fr. 1'500.- a fr. 2'500.- al metro quadro. Il valore totale reale, considerate inoltre le potenzialità edificatorie, era stato valutato in fr. 1'505'220.-. Per il valore di reddito si era optato per il confronto dei contratti d’affitto esistenti per oggetti paragonabili (affitto fr. 5'000.- x 12 mesi, fr. 60'000.-). Il valore di reddito, utilizzando un tasso di capitalizzazione del 6.4% era stato stabilito in fr. 937'500.-. Il valore venale – stabilito sulla base del valore reale e del valore di reddito – era così stato calcolato in fr. 1'100'000.-. 6.4.3. Perizia richiesta da _____ (ing. _____) Nell’ambito del reclamo presentato dalla _____ contro la decisione di tassazione TUI, era stata messa in discussione la perizia dell’arch.

_____ : in particolar modo veniva indicato che il prezzo di vendita dell’immobile era il medesimo di quello pagato nel 1996. La valutazione dell’Ufficio di stima, che appunto aveva stabilito un valore venale di fr. 1'100'000.- ammetteva un aumento del prezzo del 59.4%. Lo stesso era considerato abnorme tanto più che non erano stati fatti, secondo la tesi della _____, né interventi di manutenzione né di miglioria. A sostegno dell’inesattezza della perizia la _____ presentava una perizia di parte allestita dall’ing. _____ la quale stabiliva il valore dell’edificio in fr. 734'700.- facendo una ponderazione tra il valore metrico (stabilito in fr. 938'000.- [in particolare il valore del terreno veniva stimato in fr. 800 mq; il subalterno A in fr. 250.- al metro cubo; il subalterno C in fr. 200.- al metro cubo e il subalterno D in fr. 210.- al metro cubo]) ed il valore di reddito (stabilito in fr. 666'666.-). 6.4.4. Perizia richiesta da _____ (arch. _____)

_____) Nell’ambito della procedura sub iudice , RI 1 ha presentato una valutazione immobiliare dell’arch. _____, la quale ha concluso che il valore di mercato al 1.1.2007 del mapp. _____ RFD _____ fosse di fr. 834'000.-. Nello scritto 29.8.2016 indirizzato all’avv. _____ e trasmesso alla CDT il perito di parte indicava: “ (...) in caso d’acquisto, il potenziale promotore investirebbe al fine di sfruttare al meglio la proprietà in questione. Nel caso specifico, i fabbricati retrostanti, situati in zona Area B-1, verrebbero demoliti per dare spazio ad un fabbricato più alto permettendo un maggior uso razionale della superficie esterna. Lo stesso dicasi per quanto attiene l’edificio principale situato in Area A – 4 (fronte strada), ritenuto, inoltre, che comporterebbe dei costi di riattamento non indifferenti per rapporto alla superficie abitabile netta ottenibile secondo NAPR ”. Il valore del terreno libero, veniva stimato in fr. 1'200.- al metro quadro (dato rilevato dall’ultima transazione avvenuta), per un importo di fr. 530'400.-, dal quale bisognava dedurre l’importo di fr. 73'440.- quali costi di demolizione, per un valore del fondo “secondo scenario futuro” di fr. 460'000.-. 6.4.5. Perizia giudiziaria ordinata dalla CDT (ing. _____) Il perito nominato in sede ricorsuale ha valutato che il valore

venale del mapp. _____ RFD _____ al 21.3.2007 dovesse essere valutato in fr. 858'700.-, dopo aver altresì esperito un sopralluogo in presenza delle parti. L'ing. _____ ha ritenuto, sulla base anche dei dati trasmessi dal contribuente, che il reddito medio generato dall'immobile dovesse attestarsi in fr. 37'000.- (importo inferiore a quello stabilito sia dall'Ufficio di stima che dalla perizia di parte dell'arch. _____). In merito al valore del terreno l'esperto ha ritenuto che quanto indicato dall'Ufficio di stima, e meglio fr. 2'000.-/mq non fosse suffragato da alcun riferimento giustificativo, mentre che, il dato di fr. 1'200.- dell'arch. _____ era basato sulla "Statistica USTAT 29.08.2016" e dal paragone con una compravendita avvenuta nel nucleo di _____ a fr. 1'145.-/mq. Il perito giudiziario, in merito alla possibilità di comparare con casi di transazioni analoghe indicava (cfr. pag. 12 del Rapporto): "La casistica delle transazioni immobiliari del comprensorio di _____ e immediate adiacenze in ambito di fondi non edificati con caratteristiche assimilabili all'oggetto in esame è parca di esempi e più in generale le statistiche mostrano coefficienti di variazione troppo elevati. Dall'indagine statistica effettuata dal sottoscritto nella banca dati USTAT non sono infatti scaturiti riferimenti di compra-vendite di fondi liberi sufficientemente utili per permettere di determinare il valore di questo fondo con metodo statistico – comparativo". Il perito stabiliva il valore del fondo al 21.3.2007 sommando il valore reale degli immobili al valore del terreno. In relazione al valore reale degli immobili, veniva effettuata una premessa dal seguente tenore: "I valori unitari che vengono adottati si riferiscono ad una riproduzione di edifici equivalenti con caratteristiche strutturali, di impiantistica e di grado di finitura di basso livello. Si tratta infatti di edifici vetusti che necessiteranno a breve di interventi radicali di risanamento. Su questi edifici possono essere ipotizzati interventi di manutenzione straordinaria finalizzati al mantenimento di condizioni di locazione di medio comfort". Il perito stimava che il valore degli edifici dovesse essere stabilito in fr. 607'200.- (valore equivalente al 53.82% del valore a nuovo). In relazione al valore del terreno, veniva applicato un metodo "a ritroso". L'ing. _____, ha valutato il terreno al 21.3.2007 in fr. 251'500.-: l'esperto è partito dal valore pieno del terreno indicato in fr. 522'500.- (valore stabilito in caso di demolizione e ricostruzione con un pieno utilizzo degli indici di sfruttamento) ed ha applicato l'indice di sfruttamento al 21.3.2007, sommando a tale importo anche la superficie libera ad uso complementare. 6.5. Ora, questa Camera, valutata la perizia giudiziaria, ritiene la stessa attendibile, esposta in maniera chiara e suffragata da elementi giustificativi (StE 10/2017, B. 72.15.3). Del resto, a ben vedere, il valore venale che risulta dalla perizia giudiziaria non si scosta neppure di molto dalla perizia di parte allestita dall'arch. _____. Non vi è pertanto ragionevole motivo per scostarsi dal valore di fr. 858'700.- calcolato dall'esperto incaricato, tanto più che, come indicato, non vi sarebbero, a livello di paragone, immobili compravenduti nella stessa zona, con le medesime peculiarità nel medesimo periodo da poter prendere come paragone effettivo. Ne consegue che, tra il prezzo risultante dal rogito notarile, pari a fr. 690'000.-, ed il valore venale accertato mediante perizia giudiziaria, di fr. 858'700.-, vi è una discrepanza di fr. 168'700.-. 7. 7.1. Assodata l'esistenza di una sproporzione, bisogna ancora tener presente che non è sufficiente una leggera differenza tra la prestazione e la controprestazione. La sproporzione deve essere essenziale e manifesta. Ciò significa che la controprestazione fornita dall'azionista oppure dalla persona vicina deve non corrispondere, per rapporto alla prestazione effettuata dalla società, al punto tale che la società potrebbe richiedere ad un terzo una controprestazione più elevata. Nel caso in cui non esista un prezzo di riferimento chiaro e univoco (p. es. per beni negoziati alla borsa), ciò comporta anche nella formazione del prezzo tra terzi che ci possa essere un

ampio margine di manovra (Zuckschwerdt/Meuter , Gegenberichtigung im interkantonalen und interkommunalen Verhältnis, Zürcher Steuerpraxis [ZStP] 2015, p. 7; Danon , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ed., Basilea 2017, n. 210 ad art. 58 LIFD, p. 1113). Bisogna quindi determinare se la sproporzione è manifesta ed essenziale. 7.2. Nel Canton _____ (Tribunale amministrativo del Canton _____), era in vigore fino a tempi recenti una prassi, secondo la quale la differenza tra il valore della prestazione e quello della controprestazione doveva ammontare almeno al 25%, perché si potesse ritenere esistente una prestazione dissimulata di utile. Il Tribunale amministrativo del Canton _____ ha invece ritenuto, nel caso di immobili, che una differenza di prezzo del 10% fosse ancora giustificabile. In una sentenza del 2 ottobre 2013 (SB.2013.88/89), il Tribunale amministrativo del Canton _____ si è distanziato dalla precedente prassi del 25% e ha ritenuto come non si possa giungere ad una percentuale fissa per poter quantificare la differenza richiesta tra il prezzo di mercato ed il prezzo effettivo della transazione. Bisogna pertanto valutare per ogni singolo caso tutte le particolarità, senza che venga presa in considerazione una percentuale forfettaria (Zuckschwerdt/Meuter , op. cit., p. 7). Anche la dottrina rifiuta delle regole rigide (Locher , Kommentar zum DBG, 2 a ed., II. Teil, Basilea 2004, n. 101 e segg. ad art. 58 LIFD; Brülisauer/Mühlemann , in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar DBG, 3 a ed., Basilea 2017, n. 233 ad art. 58 LIFD, con riferimento alla sentenza SRK 2005-114 dell'8.6.2006, consid. 3a/cc, in StR 2006, 725). Anche secondo la Commissione federale di ricorso in materia di contribuzioni, deve sussistere una differenza almeno del 25% rispetto al prezzo di mercato, affinché si possa parlare di distribuzione dissimulata di utile (Brülisauer/Mühlemann , op. cit., n. 233 ad art. 58 LIFD, con riferimento alla sentenza SRK 2005-114 dell'8.6.2006, consid. 3a/cc, in StR 2006, 725). 7.3. Il Tribunale federale in una sentenza 2C_863/2015 del 24.7.2016 ha ritenuto una prestazione dissimulata di utile nel caso della vendita di un immobile dalla società all'azionista unica, che lo aveva acquistato a fr. 250'000.-. In particolare l'autorità fiscale, basandosi sulla decisione in ambito d'imposta sul diritto di mutazione che aveva stabilito in fr. 572'500.- il valore del terreno, ha ripreso la differenza, e meglio fr. 322'500.- a titolo di distribuzione dissimulata di utile. L'Alta Corte aveva ritenuto che l'esame della fattispecie e la valutazione del valore dell'immobile da parte dell'autorità inferiore – la quale aveva pure comparato la vendita a tre ulteriori transazioni immobiliari situate nello stesso tipo di zona, in una situazione comparabile ed avvenute nel medesimo anno – fosse sostenibile. Il Tribunale federale ha ritenuto che ad un terzo la società non avrebbe venduto l'immobile ad un prezzo inferiore del 44% rispetto a quello reale. Ha inoltre indicato che, vista la sproporzione, gli organi societari avrebbero dovuto rendersene conto (consid. 7.3). 7.4. Ora, anche senza voler fissare una percentuale fissa per stabilire se la discrepanza tra prestazione e controprestazione sia essenziale e manifesta, la giurisprudenza e la dottrina sono concordi nell'esigere che, quando non è possibile fare riferimento ad un prezzo di mercato fisso, la differenza fra i valori presi in considerazione assuma una certa proporzione. Nella fattispecie, la differenza percentuale tra il prezzo pagato ed il valore stabilito dalla perizia giudiziaria è del 24.4%. Si tratta pertanto di una percentuale inferiore (anche se di poco) alla differenza forfettaria che veniva utilizzata quale prassi dal Canton Zurigo ed anche dalla Commissione federale di ricorso in materia di contribuzioni. In queste circostanze, si impone un approfondimento delle circostanze in cui è avvenuta la vendita, delle condizioni pattuite dalle parti e dei rapporti fra gli azionisti della società venditrice. 8. 8.1. Il mapp. _____ RFD _____, come visto, è stato venduto mediante rogito notarile del 21.3.2007 da _____ a RI 1 al prezzo di fr. 690'000.-.

_____ aveva acquistato il fondo il 25.2.1997, esercitando un diritto di compera, da _____ al prezzo di fr. 690'000.-. Dalla lettura del rogito notarile del 28.5.1996, al punto 6 dell'Istromento si può leggere: “ Il Signor _____ s’impegna a sottoscrivere ogni documento necessario per la domanda di costruzione che l’acquirente intende presentare sul fondo oggetto del presente contratto. Ogni spesa relativa a detta procedura edilizia resta ad esclusivo carico dell’acquirente. Resta inteso che gli eventuali lavori edilizi, compresa la demolizione dello stabile esistente, non potranno iniziare prima del 1. (primo) marzo 1997 e in ogni caso prima che il diritto di compera sia esercitato ”. Al punto 7 veniva inoltre indicato: “ Le parti danno atto che alcuni enti dello stabile sono locati a terze persone, (...). Il Signor _____ garantisce all’acquirente che tali enti saranno liberi per il 28 febbraio 1997. Diversamente sarà facoltà dell’acquirente di rinunciare all’esercizio del diritto di compera, e in tal caso il signor _____ dovrà rifondere l’importo di fr. 70'000.- senza interessi, come pure le spese del presente contratto ”. Ora, come si evince pure dalle perizie agli atti, l’immobile non è stato demolito – come sembrava essere l’iniziale intenzione di parte acquirente – a seguito della compravendita che si è verificata nel 1997. A distanza di 10 anni, l’immobile è stato venduto per il medesimo importo. 8.2. Nelle perizie (sia quella giudiziaria che quella di parte) agli atti balza all’evidenza un denominatore comune, quello della vetustà dei fabbricati. Nella perizia giudiziaria veniva indicato che lo sfruttamento edilizio è limitato al 45,1% della potenzialità concessa dal Piano regolatore e che “ (...) un’ipotesi di edificazione a complemento dei volumi esistenti è comunque ipotizzabile ”. In merito allo stato degli edifici del mapp. _____ RFD _____ viene espressamente indicato dall’ing. _____: “ I valori unitari che vengono adottati si riferiscono ad una riproduzione degli edifici equivalenti con caratteristiche strutturali, di impiantistica e di grado di finitura di basso livello. Si tratta infatti di edifici vetusti che necessiteranno a breve di interventi radicali di risanamento. Su questi edifici possono essere ipotizzati interventi di manutenzione straordinaria finalizzati al mantenimento di condizioni di locazione di medio comfort ”. Pure nella perizia di parte commissionata all’arch. _____ in merito alla qualità della costruzione – giudicata tra il pessimo ed il mediocre - viene indicato: che erano stati eseguiti dei rinnovi parziali negli anni ’80 – 1997; che non era stata eseguita alcuna regolare manutenzione ordinaria; che la struttura è massiccia ma l’edificio non è isolato; che la qualità delle finiture interne è mediocre. A pagina 10 (in calce) della perizia di parte viene inoltre indicato: “ Edificio molto vetusto e soggetto ad umidità ascensionale attraverso le pareti perimetrali a contatto con il terreno ”. Nella lettera di accompagnamento alla perizia che era stata inviata all’avv. _____, l’arch. _____ indicava pure: “ La demolizione dei fabbricati esistenti rappresenta quindi uno scenario futuro piuttosto realistico ”. Sostanzialmente, il perito di parte valutava, come già indicato, il valore del fondo (prendendo in considerazione la demolizione) in fr. 460'000.- (valore del terreno, fr. 530'400.- - costi di demolizione, fr. 73'440.-). 8.3. In merito alla congruità del prezzo, in una e-mail del 31.10.2012, all’autorità fiscale, _____, azionista di _____ indicava: “ Le confermo che lo stabile è stato venduto ad un prezzo di fr. 690'000.- e che quello era il prezzo di mercato di allora. (...) Ho discusso con il Sig. RI 1 e l’architetto _____ i quali mi hanno confermato che quello era il prezzo giusto di vendita e che al sig. RI 1 non è stato assolutamente fatto un prezzo di favore ”. 8.4. Ora soppesati tutti gli elementi sopra indicati, con particolare riferimento allo stato dell’immobile, giudicato anche dal perito giudiziario vetusto ed abbisognante di “interventi radicali di risanamento”, nonché ritenuto che già l’iniziale intenzione della società al momento dell’acquisto del

mapp. _____ RFD _____ (avvenuto 10 anni prima) era quella di demolire l'edificio esistente (ad ulteriore riprova della condizione dell'immobile), che generava un reddito da locazione stabilito dal perito giudiziario su base annua di fr. 37'000.-, nel caso di specie non si può concludere che la sproporzione tra il prezzo pagato e quello valutato tramite perizia giudiziaria possa essere ritenuta manifesta ed essenziale. Tanto più che, come visto, anche nella perizia giudiziaria non vi sono transazioni paragonabili. Nel caso in cui non esista un prezzo di riferimento chiaro e univoco, nella formazione del prezzo tra terzi ci può essere un ampio margine di fluttuazione. Anche dalla disamina delle quattro perizie agli atti, non si può non notare che portano a 4 risultati differenti (unicamente due dei quali vicini fra loro). Non è neppure adempiuta, di conseguenza, per i motivi illustrati in seguito, la condizione relativa alla riconoscibilità del carattere insolito della prestazione da parte degli organi della società.

9. 9.1. La distribuzione dissimulata di utile presuppone che il carattere insolito della prestazione era riconoscibile da parte degli organi della società. Secondo la giurisprudenza questa condizione si presume adempiuta se la sproporzione era manifestamente data (sentenza TF 2C_1082/2013 del 14.1.2015, consid. 6.1.). 9.2. 9.2.1. L'allora _____ era stata oggetto di una verifica da parte dell'Ispettorato fiscale per gli esercizi 2000-2004. A pagina 2 si poteva leggere che l'azionariato era composto da _____, _____, _____ ed _____ . I quattro detentori avevano 25 quote sociali ciascuno. Dal Rapporto in questione si poteva anche leggere che RI 1 era l'amministratore unico con firma individuale. In merito al personale veniva indicato: " la società non ha mai avuto personale alle proprie dipendenze, tutta l'attività viene gestita dall'azionista arch. _____ ". 9.2.2. L'Ispettorato fiscale si era pure occupato della _____ (già _____) per i periodi fiscali dal 2007 al 2012. Da tale Rapporto si evince che, sino al 2007, l'azionariato era composto da _____, _____, _____ e _____, mentre che, dal 2008 al 2010, azionisti erano diventati _____. In merito a questo cambiamento si poteva leggere (pag. 2): " Nel corso del 2007, (...) il sig. _____, che già deteneva il 25% delle azioni, ha rilevato dagli altri azionisti, in parte a titolo fiduciario per conto del fratello _____, il restante 75% delle azioni ". Al momento della vendita del mapp. _____ RFD _____ da _____, RI 1 era pertanto un azionista minoritario (deteneva il 25% del pacchetto azionario). 9.2.3. Ora, nel corso di un'assemblea generale straordinaria tenutasi il 27.2.2007 alla presenza di _____ (il quale è poi divenuto azionista di maggioranza di _____), _____, nonché di RI 1, è stata deliberata, all'unanimità, la vendita del mapp. _____ RFD _____ al prezzo di fr. 690'000.-. RI 1 si impegnava ad acquistare l'immobile entro il 30.6.2007, alla condizione che gli fosse concesso il finanziamento da parte di un istituto bancario. 9.3. La giurisprudenza del Tribunale federale non esclude che un'azionista di minoranza possa ricevere una distribuzione dissimulata di utile. Il caso tipo è quello in cui l'azionista riveste una beherrschende Stellung (anche se tale elemento costituisce unicamente un indizio, cfr. 2C_1082/2013 del 14.1.2015 consid. 6.4.) nella società distributrice, oppure quando presiede il Consiglio di amministrazione della società. Tuttavia nella pratica sono soprattutto gli azionisti di maggioranza coloro ai quali vengono concesse tali prestazioni dissimulate di utili (sentenze TF 2C_1082/2013 del 14.1.2015, consid. 6.4.; sentenza TF 2C_275/2010 del 24.8.2010 consid. 3.2.; Danon, Commentaire romand [a cura di Noël/Aubry Girardin], op. cit., n. 197-201 ad art. 57,58 LIFD). 9.4. 9.4.1. Come visto, la Camera ha ritenuto che nel caso di specie non vi fosse una manifesta sproporzione tra il prezzo di acquisto e quello realmente applicato. Nel caso di specie neppure la

riconoscibilità della prestazione dissimulata da parte degli organi societari è data: come visto è stata l'assemblea degli azionisti all'unanimità a decidere di cedere il mapp. _____ RFD _____ a _____ e a fissare il prezzo. Assemblea composta dall'architetto _____, che come visto dal Rapporto dell'Ispettorato fiscale pure gestiva l'attività dell'allora _____ (che non aveva alcun dipendente), nonché _____, che, unitamente al fratello, avrebbe poi ritirato dagli altri azionisti le quote sociali di _____. 9.4.2. La vendita a minor prezzo dell'immobile ha quale ripercussione l'impoverimento della società e di conseguenza del valore delle quote sociali degli azionisti. Ora, non si capisce, e l'autorità fiscale neppure lo spiega, per quale ragione gli altri azionisti avrebbero dovuto accettare la vendita ad un prezzo inferiore a quello di mercato. Soppesati la vetustà dell'immobile nonché il fatto che, apparentemente, l'intenzione iniziale di _____ al momento dell'acquisto del mapp. _____ RFD _____ fosse quella di demolire l'edificio esistente, il fatto che l'immobile sia stato ceduto al medesimo prezzo di quello pagato dieci anni prima per acquistarlo non permette di ritenere, da parte degli organi societari, la riconoscibilità della vendita ad un prezzo di favore del mapp. _____ RFD _____. Anche per tale ulteriore motivo, la Camera ritiene che, nel caso di specie, non possa entrare in considerazione una distribuzione dissimulata di utile. _____ Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto. § Di conseguenza, la decisione di conteggio dell'ipoteca legale del 24.5.2016 è annullata, non essendo dovuta alcuna imposta sugli utili immobiliari in relazione alla vendita del 22.3.2007. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Al ricorrente, patrocinato, viene riconosciuto l'importo di fr. 1'000.- a titolo di 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 per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :

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