

TI_GERICHTE 80.2016.205 vom 13. Juli 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-07-13, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.205

FR: TI_GERICHTE 80.2016.205 du 13 juillet 2016

IT: TI_GERICHTE 80.2016.205 del 13 luglio 2016

Regeste

Reddito dell'attività lucrativa indipendente: commercio quasi professionale di immobili, acquisto di un terreno e suo frazionamento, vendita con progetto di costruzione, direzione lavori per conto dei compratori

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. Essenti 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, 2^a 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*, 3^a 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 viepiù 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. 1.4

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. 2.1

I fatti determinanti per la seguente fattispecie sono i seguenti: · 2.12.2009: acquisto mapp. _____ RFD _____ (terreno non edificato); · 12.3.2010: acquisto mapp. _____ RFD _____ (1/2 RI 2; 1/2 RI 1); · 25.10.2010: frazionamento del mapp. _____ RFD _____. Il mapp. _____ RFD _____ è divenuto di mq 586; · 25.10.2010: costituzione del mapp. _____ RFD _____ (di mq 432); · 26.1.2011: vendita mapp. _____ RFD _____ (utile imponibile totale di fr. 47'000.--; durata del possesso 10 mesi e 14 giorni; aliquota del 31%); · dal 28.2.2011 pagamenti in favore di RI 2 a titolo di “acconto onorari” per la costruzione del mapp. _____ RFD _____;

E. 2.2

Dal ricorso 12/16.8.2016 emerge: “L’unico beneficio commerciale che ha avuto l’architetto RI 2 è stato quello per cui l’acquirente del mapp. _____ le ha affidato il mandato di progettazione e DL per la costruzione della sua casa”.

E. 3.1

Nel caso in disamina vi è una serie di indizi che a giudizio di questa Camera fondano l’esistenza di un commercio a titolo professionale d’immobili imponibile fiscalmente. a. Brevità del possesso dell’immobile Il mapp. _____ RFD Stabio è stato in possesso di RI 1 e di RI 2 per 11 mesi. L’aliquota applicata per la decisione di tassazione era del 31%. b. Esistenza di legami tra l’operazione immobiliare e l’attività professionale del contribuente RI 2 di professione è architetto. In sede ricorsuale gli insorgenti hanno precisato che l’unico beneficio commerciale che ha avuto RI 2 è stato quello per cui l’acquirente del mapp. _____ RFD _____ le ha affidato il mandato di progettazione e di direzione lavori per la costruzione della sua casa. Gli onorari ricevuti sono stati debitamente dichiarati e tassati. Secondo i ricorrenti non esisterebbe alcun nesso tra la compravendita immobiliare il contratto concluso con RI 2. Questa Camera ha tuttavia potuto accertare come sulla base della documentazione trasmessa dall’UT i committenti (ossia gli acquirenti del mapp. _____ RFD _____) avevano aperto un “conto costruzione” presso _____ almeno dal 24.1.2011 (ossia prima del iscrizione a RF del trapasso di proprietà) e come in tale data vi è stato il primo trasferimento di fr. 328'160.-- (prezzo del fondo) sul conto del notaio rogante indicato nell’istromento pubblico e di come di seguito sono riportati tutti i trasferimenti di denaro e acconti agli artigiani, ivi compresi gli acconti versati a RI 2 dell’ordine di più di fr. 100'000.- per il solo 2011 (28.2.2011: fr. 41'100.--; 6.6.2011: fr. 30'000.--; 17.10.2011: fr. 30'000.--). È quindi difficile ipotizzare che la Banca, in assenza di un progetto di costruzione (se non anche di una licenza edilizia) eroghi un credito di costruzione. La vendita del fondo in questione e la progettazione dell’edificio sono strettamente connesse, tanto è vero che l’operazione immobiliare ha portato lavoro, per il 2011 alla contribuente. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale il fatto che un contribuente abbia acquistato un fondo allo scopo di procurare lavoro per la sua impresa, e per poi rivenderlo edificato, se possibile conseguendo un utile, fa sì che l’immobile rientri nella sua sostanza commerciale, in considerazione della stretta relazione tra l’immobile e l’attività principale del contribuente (cfr. p. es. la sentenza dell’8 gennaio 1999, in DTF 125 II 113 = ASA 67 p. 644 = RF 54/1999 p. 327 = RDAF 1999 II 385, consid. 6b). Vi è quindi un indiscutibile legame tra la professione di e l’operazione immobiliare sub judice . c. Conoscenze professionali proprie o di terzi Come visto anche per la condizione precedente, l’operazione immobiliare in questione è strettamente legata

alla professione esercitata da RI 2, la quale oltre che essere per metà venditrice del mapp. _____ RFD _____ ha anche funto da progettista e ha assunto la direzione lavori dell'edificio che è stato costruito. d. Frazionamento e vendita della porzione di terreno più grande del mapp. _____ RFD _____. A titolo abbondanziale va anche rilevato che, a seguito del frazionamento dell'originario mapp. _____ RFD _____, è stata venduta la porzione di terreno più grande. Anche questo fatto concorre a ritenere un carattere speculativo dell'operazione.

E. 3.2

Tutto ben ponderato emerge come l'operazione di vendita del mapp. _____ RFD _____ sia riconducibile all'esercizio di un'attività lucrativa indipendente e ciò in relazione all'edificazione di tale mappale, eseguita sotto la direzione e progettazione della contribuente la quale ha ricevuto, per il periodo fiscale sub iudice, almeno fr. 100'000.-- di onorario. Come visto, secondo la giurisprudenza dell'Alta Corte anche una sola operazione immobiliare ed anche un solo indizio di quelli evocati possono condurre all'esistenza di un commercio a titolo professionale d'immobili. Nel caso concreto, l'UT ha rettamente ritenuto un reddito aggiuntivo per l'imposta federale diretta in connessione con la vendita del mapp. _____ RFD _____. Il fatto che il terreno sia stato venduto ad un prezzo "congruo", cioè senza conseguire un utile in sé speculativo, e che l'utile netto dell'operazione dell'ordine di fr. 18'805.85 – secondo quanto calcolato dai contribuenti – sarebbe stato di poco conto, nulla muta alla configurazione fiscale dell'operazione. Ciò che è determinante è, come già rilevato, lo stretto legame fra l'immobile e l'attività lucrativa indipendente della ricorrente, che induce a qualificare l'immobile venduto come un bene commerciale. Il prezzo "congruo" del terreno è giustificato dal contratto sorto tra le parti che ha ingenerato, come ribadito prima, onorari per prestazioni da architetto di almeno fr. 100'000.-- per il solo 2011.

E. 4

Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico di RI 2 e RI 1, soccombenti. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 144 LIFD 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. 100.– per un totale di fr. 900.– 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 sé e per RI 2 e RI 1); -; -; -. Copia per conoscenza: - municipio di _____. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: _____ La segretaria:

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