

TI_GERICHTE 80.2016.266 vom 21. September 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-09-21, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.266

FR: TI_GERICHTE 80.2016.266 du 21 septembre 2016

IT: TI_GERICHTE 80.2016.266 del 21 settembre 2016

Regeste

Imposta sugli utili immobiliari: valore di investimento, provvigioni, prova, mancata produzione del contratto di mediazione e dei giustificativi di pagamento

Erwägungen

E. 17

dicembre 2015 RI 1 acquistava da _____, _____ e _____ la part. n. _____ RFD _____ - _____ al prezzo di fr. 670'500.--. Il contratto di compravendita immobiliare stipulato prevedeva che le spese dell'atto, di iscrizione a registro fondiario e le spese dell'importo della provvigione di fr. 21'000.-- (IVA inclusa) fossero a carico della parte acquirente. Il fondo n. _____ RFD _____ è stato successivamente frazionato nelle nuove part. n. _____, _____ e _____ RFD _____. B. Con atti pubblici del 29 gennaio 2016, iscritti a Registro fondiario il 17 febbraio 2016, RI 1 ha venduto: · a _____, il mappale n. _____ RFD di _____, al prezzo di fr. 243'034.--; · a _____ e _____ il mappale n. _____ RFD _____ al prezzo di fr. 231'244.--; · a _____ e _____ il mappale n. _____ RFD _____ al prezzo di fr. 230'723.--. C. Nella dichiarazione per l'imposta sugli utili immobiliari, inoltrata il 4 maggio 2016, il venditore ha indicato di aver conseguito un utile imponibile pari a fr. 1,35, corrispondente ad un'imposta di fr. 0.00. Il venditore ha infatti inoltrato un'unica dichiarazione per l'imposta sugli utili immobiliari, indicando quale valore di alienazione la somma dei tre prezzi di vendita, per un ammontare complessivo di fr. 705'001.--, ed indicando un valore di investimento di fr. 670'500.-- (valore di acquisto del fondo originario). Fra i costi ha in particolar modo fatto valere i costi d'acquisto pari a fr. 13'499,65 (parcella notarile, tassa di bollo e tassa d'iscrizione al Registro fondiario) ed il pagamento di una provvigione al mediatore _____, di _____, pari a fr. 21'000.--. D. In data 27 maggio 2016, l'RS 1 ha notificato a _____ tre decisioni di tassazione separate per l'imposta sugli utili immobiliari (pratiche 2016 01, 2016 02, 2016 03). Non potendo infatti accettare un'unica dichiarazione d'imposta per i tre fondi, l'Ufficio di tassazione ha provveduto a “splittare gli ammontari secondo i prezzi singoli rogati, rispettivamente a suddividere il prezzo di acquisto dell'originario fondo ripartito in base ai m 2 dei nuovi fondi frazionati”. Per la compravendita intercorsa con _____ (pratica no. 2016 01), è stato stabilito dall'autorità fiscale un valore di alienazione di fr. 243'034.-- oltre ad altri elementi imponibili per un importo pari a fr. 457'000.-- (controvalore contratto generale d'appalto con _____, _____). Da tali valori l'autorità fiscale deduceva il valore di acquisto (fr. 222'165.--), costi di costruzione e miglioria (fr. 457'000.--) e costi di acquisto e vendita (fr. 1'180.--). L'utile imponibile era pertanto stabilito in fr. 19'689.- e l'imposta corrispondente in fr. 6'103,60 (aliquota d'imposta 31%). Per la compravendita intercorsa

con _____ (pratica no. 2016 02), è stato stabilito dall'autorità fiscale un valore di alienazione di fr. 231'244.-- oltre ad altri elementi imponibili per un importo pari a fr. 420'000.-- (controvalore contratto generale d'appalto con _____, _____). Da tali valori l'autorità fiscale deduceva il valore di acquisto (fr. 221'665.--), costi di costruzione e miglioria (fr. 420'000.--) e costi di acquisto e vendita (fr. 1'178.--). L'utile imponibile era pertanto stabilito in fr. 8'401.-- e l'imposta corrispondente in fr. 2'604,30 (aliquota d'imposta 31%). Per la compravendita intercorsa con _____ (pratica no. 2016 03), è stato stabilito dall'autorità fiscale un valore di alienazione di fr. 230'723.-- oltre ad altri elementi imponibili per un importo pari a fr. 400'000.-- (controvalore contratto generale d'appalto con _____, _____). Da tali valori l'autorità fiscale deduceva il valore di acquisto (fr. 226'669.--), costi di costruzione e miglioria (fr. 400'000.--) e costi di acquisto e vendita (fr. 1'204.--). L'utile imponibile era pertanto stabilito in fr. 2'850.-- e l'imposta corrispondente in fr. 883,50 (aliquota d'imposta 31%). L'autorità fiscale ha, per tutte e tre le decisioni, negato la deduzione della provvigione, argomentando che “ il giustificativo documentato al nome di _____, _____, _____, non è ammesso. A quell'indirizzo non risulta il già citato nominativo quale soggetto fiscale. Inoltre le provvigioni devono essere documentate con il relativo contratto di intermediazione immobiliare rispettivamente con la ricevuta di pagamento/avviso di addebito, recante gli estremi del beneficiario ”. E. Il contribuente, rappresentato dall'RA 1, ha interposto reclamo, in data 27 giugno 2016, contro le suddette decisioni, sostenendo innanzitutto che l'autorità aveva a torto negato la deduzione dei costi di acquisto e di vendita per un importo pari a fr. 13'499.--, poiché oltre ai costi del notaio pari a fr. 3'562.-- dovevano essere dedotti dal calcolo anche la tassa d'iscrizione a Registro fondiario pari a fr. 7'926.-- e la tassa di bollo pari a fr. 2'012.--. Egli contestava pure la mancata deduzione della provvigione. A comprova della sua esistenza, egli produceva una nuova fattura fr. 21'000.--, indicante, a suo dire, l'indirizzo corretto del mediatore (via _____, _____). F. Con lettera del 28 giugno 2016 l'Ufficio di tassazione ha chiesto al contribuente la trasmissione della documentazione mancante, nello specifico una copia del contratto di intermediazione immobiliare, sottoscritto dalle parti, e una copia dei versamenti (acconti e saldo) per l'ammontare complessivo richiesto in deduzione di fr. 21'000.--. Con scritto del 18 luglio 2016, il contribuente, sempre rappresentato dall'avv. RA 1, ha inviato all'autorità di tassazione unicamente una copia di un addebito bancario dell'importo di fr. 11'000.-- (datato 18 luglio 2016) “ quale acconto sulla fattura del mediatore signor _____ ”. G. Con decisioni 26 settembre 2016, l'autorità di tassazione ha parzialmente accolto il reclamo limitatamente ai costi di acquisto. L'autorità fiscale ha infatti riconosciuto costi di acquisto pari a fr. 13'499,65 (parcella notarile, tassa di bollo e tassa d'iscrizione a Registro fondiario), ammontare ripartito proporzionalmente al prezzo di acquisto delle tre tassazioni dell'imposta sugli utili immobiliari (2016 01, 2016 02, 2016 03). Ha per contro confermato che non era deducibile, per nessuna delle tre pratiche, la provvigione. Per l'autorità fiscale non erano infatti adempiute le condizioni della prassi (conclusione di un contratto di mediazione con una terza persona, attività di indicazione o di interposizione del mediatore, pagamento dell'onorario dovuto, limitazione della deduzione della provvigione alla misura usuale). H. Con tempestivo ricorso del 24 ottobre 2016 alla Camera di diritto tributario, RI 1 ripropone la richiesta di poter dedurre la provvigione litigiosa, sottolineando in particolare quanto segue: Il ricorrente ha concluso con il mediatore un contratto di mediazione civilisticamente valido. Il mediatore è con ogni evidenza una terza persona che svolge a tutti gli effetti tale attività sotto il marchio

_____ . Il mediatore ha svolto attività di interposizione grazie alla quale il ricorrente ha potuto concludere il contratto di compravendita in oggetto. La provvigione pattuita deve essere pagata dal ricorrente così come risulta dalla fattura e dall'indicazione sul contratto di compravendita immobiliare che è stato sottoscritto dal ricorrente quale riconoscimento di debito. La provvigione, come indicato in precedenza, è stata stabilita nella misura usuale. Egli postula pertanto che la provvigione vada indicata quale costo deducibile, e che dalle vendite delle part. n. _____, _____ e _____ RFD _____ non risulti alcun utile imponibile, poiché a suo avviso la perdita derivante dalla vendita delle particelle n. _____ e _____ deve essere compensata con l'utile risultante dalla vendita della part. n. _____ RFD _____. I. Nelle sue osservazioni del 31 ottobre 2016, l'Ufficio di tassazione propone di respingere il ricorso. Il ricorrente non avrebbe infatti adempiuto le condizioni richieste per poter ottenere una deduzione della provvigione, non avendo fornito la documentazione richiesta. L. Con scritto del 10 novembre 2016 il ricorrente allega – “ a conferma della fondatezza delle argomentazioni ricorsuali e della crassa violazione del principio della parità di trattamento da parte dell'Ufficio di tassazione in questione ” – la copia di una decisione di tassazione in materia di imposta sugli utili immobiliari dell'Ufficio di tassazione _____, in cui erano stati riconosciuti quale deducibili i costi di una provvigione pagata al mediatore _____. Il ricorrente constata che “ questo mediatore non può essere considerato tale in una tassazione e non considerato in un'altra ”, concludendo che le sue domande ricorsuali sono fondate e devono dunque essere integralmente accolte. Diritto 1. 1.1. Lo Stato preleva un'imposta sugli utili immobiliari, il cui oggetto è rappresentato dai guadagni ottenuti con il trasferimento della proprietà di immobili o di parti di esso (art. 123 LT). Questo tributo rientra nella categoria delle imposte sul reddito, in particolare è classificato quale imposta speciale, e non generale, poiché colpisce solo una parte del reddito della persona assoggettata: gravando sull'immobile trasferito, per il calcolo di questa imposta non entra in considerazione la complessiva capacità contributiva del contribuente ed il tributo in esame si configura conseguentemente 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 ottiene sommando il valore di acquisto ed i costi di investimento (art. 128 cpv. 1 LT). Tuttavia, se l'alienante è stato proprietario dell'immobile per più di vent'anni, può chiedere che il valore di stima vigente venti anni prima del trasferimento di proprietà valga quale valore di investimento sino a tale data (art. 129 cpv. 2 LT). 2. 2.1. Nel caso in esame è litigiosa, in primo luogo, la deducibilità della provvigione dichiarata dal contribuente. Il ricorrente ritiene infatti che sia deducibile dall'utile immobiliare l'importo di fr. 21'000.--, a suo dire pagato a _____, mediatore presso _____, per l'acquisto della part. n. _____ RFD _____. RI 1 sostiene infatti di aver sufficientemente comprovato le spese della provvigione, grazie alla copia della fattura inviatagli da _____ e grazie all'indicazione, sul contratto di compravendita del 17 dicembre 2015, che è stato “ sottoscritto dal ricorrente quale riconoscimento di debito ”. 2.2. Secondo l'art. 134 cpv. 1 LT, sono considerati costi di investimento, fra gli altri, i costi di acquisto e di vendita, quali le spese notarili, di iscrizione, di bollo e le provvigioni usuali debitamente comprovate versate a un mediatore. 2.3. Il Tribunale federale ha stabilito che le condizioni, cui la prassi in vigore nel Canton Zurigo subordina il riconoscimento della deducibilità della provvigione pagata ad un mediatore, sono conformi sia all'art. 12 della legge federale

sull'armonizzazione delle imposte dirette dei cantoni e dei comuni (LAID) sia alla disciplina legislativa federale del contratto di mediazione. Si tratta dei requisiti che seguono: · conclusione di un contratto di mediazione civilisticamente valido secondo ai sensi degli artt. 412 ss. CO; · conclusione del contratto con una terza persona; · attività di indicazione o di interposizione del mediatore, che conduce alla conclusione d'un contratto di compravendita; · pagamento dell'onorario dovuto; · limitazione della deduzione della provvigione alla misura usuale. Se tali condizioni non sono adempiute, non vi è alcun costo deducibile. Trattandosi di un elemento che riduce l'onere fiscale del contribuente, la prova è a suo carico (sentenza del Tribunale federale del 28 marzo 2008 n. 2C_479/2007 consid. 2.2; v. anche la sentenza del 29 maggio 2009 n. 2C_119/2009, in RF 64/2009 p. 655 = RDAF 2009 II p. 453, consid. 2.3). 2.4. Come già precedentemente accennato, con scritto del 27 giugno 2016, l'autorità di tassazione aveva inutilmente sollecitato il ricorrente a trasmettergli: · copia del contratto d'intermediazione immobiliare, sottoscritto da _____ e _____. · copia dei versamenti (acconti e saldo) per l'ammontare complessivo richiesto in deduzione di fr. 21'000.--. L'insorgente, tramite il proprio rappresentante, ha unicamente fornito quale documento una copia del "giustificativo di pagamento dell'importo di Fr. 11'000.--, quale acconto sulla fattura del mediatore signor _____", cioè un addebito di un suo non meglio precisato conto bancario, datato 18 luglio 2016. Il rappresentante di _____ asseriva che il saldo dell'importo pattuito, pari a fr. 10'000.--, era stato depositato su un suo conto e sarebbe stato trattenuto sino a conferma "dell'assenza di imposte a carico del venditore". Per quanto concerneva il contratto di intermediazione immobiliare, egli informava che non esisteva alcun documento "scritto e firmato dalle parti", avendo questi ultimi concluso un contratto verbale. In caso di necessità egli avrebbe fatto pervenire "una dichiarazione sottoscritta dai signori _____ e _____". 2.5. Alla luce delle considerazioni che precedono, la decisione impugnata appare ineccepibile. Infatti, di diversi requisiti il ricorrente non ha comprovato l'adempimento: per incominciare, della conclusione di un contratto di mediazione, dell'attività svolta dal preteso mediatore e del pagamento del suo onorario. In primo luogo, il contribuente allegava alla dichiarazione per l'imposta sugli utili immobiliari una fattura emessa dal preteso mediatore, datata 17 dicembre 2015, con indicato quale indirizzo dello stesso: _____. In sede di reclamo, il ricorrente ha prodotto un'analoga fattura, indicante la stessa data della prima fattura, ma un indirizzo differente di _____, e meglio _____, _____. Già questa circostanza desta non poche perplessità. _____, sarebbe, a dire del ricorrente e per riprendere le sue parole un "mediatore immobiliare con il noto marchio statunitense _____", e meglio un impiegato della _____, ma nessuna delle due fatture prodotte riconduce a tale gruppo. In ogni caso, entrambe le fatture in questione risultano essere estremamente generiche, non contenendo alcuna indicazione in merito alle prestazioni che il mediatore avrebbe effettuato, né tantomeno un termine per il versamento dell'importo suindicato. Il ricorrente asserisce poi che il contratto di compravendita del 17 dicembre 2015, che a suo dire è stato "sottoscritto dal ricorrente quale riconoscimento di debito", proverebbe che è stata effettivamente prevista una provvigione in favore di un mediatore. L'indicazione che appare sul contratto di compravendita 17 dicembre 2015 è tuttavia del tutto generica ("L'importo della provvigione stabilito in complessivi fr. 21'000 [ventunmila] IVA inclusa è a carico esclusivamente della parte acquirente") e non fa emergere in alcun modo elementi utili ad identificare il mediatore e il contenuto del contratto di mediazione. Dalle poche parole contenute nel rogito non si comprende neppure se il preteso (e non nominato)

mediatore avrebbe agito per conto dei venditori del terreno – nel qual caso, con il contratto di compravendita, il ricorrente si sarebbe assunto il pagamento del compenso, dovuto in sé dai venditori – oppure per conto dello stesso compratore, che avrebbe in tal caso incaricato un mediatore di trovargli un terreno da acquistare. Nessun contratto di mediazione è stato poi prodotto da RI 1. Il ricorrente si è limitato ad asserire che tra le parti è stato concluso un contratto verbale. Se è ben vero che la conclusione del contratto di mediazione non richiede il rispetto di una forma particolare (art. 11 CO), è anche vero che il ricorrente è tenuto a provare l'esistenza di tale contratto. Nel caso concreto nessuna precisazione né prova è stata fornita dalle parti contraenti relativamente all'esistenza di tale contratto, segnatamente alla loro volontà contrattuali e al contenuto del contratto. Manca infatti agli atti una qualsiasi prova di un accordo delle parti sugli elementi essenziali del contratto di mediazione, segnatamente i rispettivi obblighi e doveri. Le fatture prodotte e l'asserito riconoscimento di debito risultante dal contratto di compravendita 17 dicembre 2015 non risultano essere prove sufficienti per comprovare la stipulazione di un contratto di mediazione, né tantomeno lasciano trasparire la volontà delle parti di concludere un contratto di mediazione, tanto meno di definirne i punti essenziali. Non è quindi in alcun modo comprensibile quale possa essere stata la funzione di _____ nell'ambito dell'acquisto, da parte del ricorrente, del mappale n. _____ RFD _____. Ma soprattutto l'insorgente non ha apportato alcuna prova concreta dell'avvenuto versamento della provvigione, che pure era stata sollecitata dall'Ufficio di tassazione. Il ricorrente si è limitato a fornire un documento attestante un versamento di fr. 11'000.-- avvenuto in data 18 luglio 2016 sul numero di conto intestato, a dire del ricorrente, a _____ CCP _____. Tale documento manca tuttavia di importanti elementi probatori, come già correttamente rilevato dall'autorità fiscale, quali ad esempio il numero di conto del mandante e il numero di conto del beneficiario. È da sottolineare che tale versamento è ad ogni modo stato effettuato proprio il giorno in cui scadeva il termine attribuito al ricorrente dall'Ufficio di tassazione per presentare la documentazione richiestagli. Se si tiene conto del fatto che la provvigione si riferirebbe all'acquisto del terreno – non ancora frazionato – da parte del ricorrente, e che l'acquisto è avvenuto il 17 dicembre 2015, la data del pagamento (parziale, peraltro) appare in ogni caso tardiva. Tale documento non risulta quindi essere un giustificativo di pagamento valido per la provvigione litigiosa, oltretutto non rappresentando neppure la totalità dell'importo richiesto in deduzione. Per quanto attiene ai restanti fr. 10'000.--, saldo del pagamento della provvigione, il ricorrente si limita ad asserire che tale importo è stato depositato presso il suo avvocato, quale tutela degli acquirenti, che sarebbe stato trattenuto quale “ garanzia per l'eventuale imposta sugli utili immobiliari ” e che sarebbe stato versato al mediatore unicamente in un secondo momento. Tale argomentazione poco chiara non è atta a dimostrare il pagamento della provvigione. Anzi, provverebbe tutt'al più che il saldo in questione non è mai stato versato e che, con ogni verosimiglianza, non è neppure dovuto, perché sottoposto ad una condizione sospensiva. Dagli atti non si evince neppure dove si trovi depositato tale importo e se è stato poi effettivamente versato al mediatore in un secondo momento. 2.6. In queste circostanze, le argomentazioni proposte con il ricorso sono ben lungi dal giustificare la deduzione dei costi litigiosi. Non è infatti stato provato quanto asserito dal ricorrente, ossia che egli “ ha concluso con il mediatore un contratto di mediazione civilisticamente valido. Il mediatore è con ogni evidenza una terza persona che svolge a tutti gli effetti tale attività sotto il marchio _____. Il mediatore ha svolto attività di interposizione grazie alla quale il ricorrente ha potuto concludere il contratto di compravendita in oggetto. La provvigione pattuita deve

essere pagata dal ricorrente così come risulta dalla fattura e dall'indicazione sul contratto di compravendita immobiliare che è stato sottoscritto dal ricorrente quale riconoscimento di debito. La provvigione, come indicato in precedenza, è stata stabilita nella misura usuale .”

2.7. Tutti gli atti prodotti dal ricorrente sono poco chiari, generici e contraddittori; manca quindi, come si evince sopra, ogni prova del conferimento del mandato, dell'accettazione dello stesso, del suo contenuto, delle attività svolte del preteso mediatore e del pagamento dell'onorario dovuto. 2.8. Da ultimo, si rileva che è del tutto irrilevante ciò che il ricorrente sostiene nella sua replica del 10 novembre 2016, e meglio che, in un'altra decisione di tassazione in materia di imposta sugli utili immobiliari, lo stesso Ufficio di tassazione avrebbe riconosciuto quale costo deducibile provvigione pagata al mediatore _____.

A suo avviso, “ questo mediatore non può essere considerato tale in una tassazione e non considerato in un'altra ”. Ebbene, quanto asserito dal ricorrente è totalmente irrilevante ai fini della presente decisione, poiché non è dato sapere quali fossero le particolarità del caso concreto e che tipo di documentazione abbiano prodotto i contribuenti nell'ambito della summenzionata procedura di tassazione in materia di imposta sugli utili immobiliari, che si riferiva peraltro ad una compravendita tra parti diverse da quelle coinvolte nel caso in esame. La decisione impugnata non ha infatti negato la deduzione della pretesa provvigione per il semplice fatto che sarebbe stata pagata a _____, come lascia intendere la presa di posizione del ricorrente. Non sussiste quindi alcuna violazione del principio della parità di trattamento, le due differenti situazioni di fatto non potendo certo essere comparate. 3.

3.1. Il ricorrente chiede infine che le perdite, scaturite dalla vendita delle part. n.

_____ e _____ RFD _____, per effetto della deduzione della provvigione, siano compensate con “ l'utile risultante dalla vendita della part. No. _____ RFD ”, con la conseguenza che “ il contribuente, come risulta dalla dichiarazione per l'imposta sugli utili immobiliari, ha avuto un utile di soli fr. 1,35 a seguito del quale a suo carico non può esservi alcuna imposta sugli utili immobiliari ”. In considerazione del fatto che la deduzione della provvigione è stata negata, non mette conto esaminare questa ulteriore censura, che appare comunque del tutto destituita di fondamento.

3.2. Sebbene l'insorgente non abbia minimamente spiegato su quale base si fondi la sua pretesa, si ricorda tuttavia che giusta l'art. 134 cpv. 4 LT possono essere compensate le perdite e gli utili derivanti da alienazioni di quote di comproprietà o di proprietà per piani di un unico immobile o di case a schiera facenti parte di un unico complesso immobiliare a condizione che si riferiscano alle alienazioni avvenute entro l'anno dal rilascio del primo permesso di abitabilità anche parziale. 3.3. Nel caso di specie, le particelle vendute, come visto sopra, sono dei fondi ben distinti, venduti in maniera indipendente a tre differenti acquirenti. Non si tratta pertanto di quote di comproprietà o di proprietà per piani di un unico complesso immobiliare, né tantomeno di case a schiera. Ne discende che, nella presente fattispecie, la compensazione delle eventuali perdite sarebbe esclusa. 4. Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico del ricorrente, soccombente. 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. 1'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. _____

100.– per un totale di _____ fr. 1'100.– sono a carico del ricorrente. 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: La segretari a :

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