

# TI\_GERICHTE 80.2016.78 vom 9. März 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-03-09, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2016.78](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.78)

FR: TI\_GERICHTE 80.2016.78 du 9 mars 2016

IT: TI\_GERICHTE 80.2016.78 del 9 marzo 2016

## Regeste

Reddito dell'attività lucrativa indipendente: commercio professionale di immobili, acquisto di una casa e rivendita dopo otto mesi, finanziamento di terzi, intervento di un garante

## Erwägungen

### E. 1

nel caso in disamina si sarebbe confrontati ad una semplice ristrutturazione della villa esistente, che già disponeva di due appartamenti, del quale uno era locato a \_\_\_\_\_ (della quale egli è amministratore unico ed anche azionista unico) ed era la sua dimora dal 2.6.2008. L'acquisto della villa sarebbe inoltre avvenuto in comproprietà con l'avv. \_\_\_\_\_, assunto come il contribuente non disponeva di tutti i capitali necessari per finalizzare l'operazione. Divergenze in seno alla tipologia di ristrutturazione e ai relativi costi avrebbero portato ad una scissione del progetto in comproprietà e condotto alla pressoché subitanea vendita del fondo nr. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_. Il ricorrente precisa inoltre di come si fosse già occupato in precedenza – quale intermediatore - di compravendite immobiliari ma unicamente per il tramite della società di cui è amministratore unico ed azionista unico, ossia la \_\_\_\_\_. In tal senso, l'operazione relativa al mapp. \_\_\_\_\_ RFD di \_\_\_\_\_ era stata compiuta a titolo personale poiché non pensata per una speculazione immobiliare. Diritto

### E. 1.1

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

consegue che l'esenzione secondo l'art. 16 cpv. 3 LIFD è limitata a quegli utili in capitale che sorgono nel quadro della usuale amministrazione del patrimonio, cioè senza una particolare attività del contribuente indirizzata al conseguimento di un lucro, oppure in seguito ad un'occasione che si offre in modo casuale. Poiché bisogna fondarsi su una nozione ampia di attività lucrativa indipendente, l'art. 18 LIFD permette di considerare un'attività che oltrepassa la semplice amministrazione del patrimonio come una forma di attività lucrativa indipendente.

### **E. 1.2**

Va poi ricordato che secondo la pluridecennale prassi del Tribunale federale, vi è commercio professionale di immobili non appena il contribuente svolga un'attività che eccede la mera amministrazione del patrimonio e sfrutta il mercato immobiliare alla stregua di un commerciante professionale, nell'intento di realizzare un profitto (DTF 112 Ib 81 consid. 2a e rif.; ASA 59, pag. 480 consid. c; cfr. anche Schmidt, La recente giurisprudenza del Tribunale federale in materia di tassazione di negozi immobiliari e di commercio di immobili a titolo professionale, in: *Fiscalità – Atti della giornata di studio del 25 ottobre 1989 organizzata dalla Commissione ticinese per la formazione permanente dei giuristi*, Lugano 1989, pag. 14; Soldini, *Il commercio professionale di immobili alla luce della giurisprudenza federale e cantonale e nella prospettiva della nuova Legge tributaria*, in RDAT I-1994 pag. 385). In particolare, sono a tutt'oggi considerati indizi di un'attività lucrativa, il modo di procedere (sistematico o pianificato), la frequenza delle operazioni, la breve durata del possesso, l'esistenza di legami tra tali operazioni e l'attività professionale del contribuente, il fatto che questi si serva di conoscenze professionali proprie o di terzi, la partecipazione a una società di persone, l'uso di notevoli crediti e il reinvestimento dei profitti in ulteriori operazioni immobiliari (decisione TF 2C\_29/2008 del 28 maggio 2008; TF 2A.37/2004 del 25.3.2004 consid. 2.1.). Ognuno di questi indizi può – con altri, ma talvolta persino singolarmente – permettere di concludere che si è in presenza di un'attività lucrativa indipendente ai sensi dell'art. 18 LIFD (StE 2006 B 23.2 n. 31). Il Tribunale federale ha poi avuto modo di precisare che nella valutazione dell'insieme delle circostanze concrete del singolo caso, anche in assenza di quegli elementi tipici di un'attività lucrativa indipendente, determinante rimane l'intento di conseguire un profitto (StE 2004 B 91.3 n. 4 = RDAF 2005 II 37).

### **E. 1.3**

Vero è che questi sviluppi giurisprudenziali sollevano qualche perplessità, segnatamente in relazione al carattere talvolta vago degli indizi considerati come determinanti dalla prassi del Tribunale federale (Reich, in Zweifel/Athanas [a cura di], *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht*, Vol. I/2a, 2ª ediz., Basilea 2008, n. 16 ad art. 18 LIFD; Noël, in Yersin/Noël [a cura di], *Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct*, Basilea 2008, n. 15 ad art. 18 LIFD; Oberson, *Droit fiscal suisse*, 3ª ediz., Basilea 2007, pag. 96). La dottrina più recente sottolinea in particolare come la delimitazione tra attività indipendente (che comprende sia il commercio professionale nel senso stretto che tutte le attività “quasi professionali”, meno intense che gli sono assimilate) e amministrazione del patrimonio privato sia diventata vieppiù problematica (Noël, op. cit., n. 19 ad art. 18 LIFD), ed il rischio che tali difficoltà inducano in definitiva le autorità fiscali a porre l'accento sull'importanza dei guadagni conseguiti, che non deve in nessun caso costituire un indizio a favore dell'attività lucrativa indipendente (Reich, op. cit., n. 16b ad art. 18 LIFD). La questione a sapere se una vendita isolata sia da considerarsi commercio professionale di

immobili, mera amministrazione patrimoniale o occasione fortuita di transazione immobiliare deve continuare a dipendere, in ultima analisi, dall'insieme delle circostanze del caso particolare. Decisiva per il giudizio non è la situazione esistente inizialmente, al momento dell'acquisto, ma quella che risulta al momento della vendita (decisione TF A.109/75 del 26 marzo 1976 in re Ri., p. 9). Così un'operazione iniziata e fatta con intenti speculativi può perdere tale caratteristica per le particolari condizioni che si verificano al momento, determinante, della vendita e viceversa (cfr. CDT 274/88 cit. in RTT 1990 p. 358).

#### **E. 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 il caso in disamina possono così essere ritenuti: · con rogito notarile del 6.4.2009 (istanza di iscrizione di compravendita del 6.5.2009) \_\_\_\_\_ ha venduto il mapp. \_\_\_\_\_ RFD di \_\_\_\_\_ ad RI 1 (in ragione di  $\frac{3}{4}$ ) e all'avv. \_\_\_\_\_ (per  $\frac{1}{4}$ ) al prezzo di fr. 1'800'000.--; · l'acquisto del mapp. \_\_\_\_\_ RFD di \_\_\_\_\_ è stato integralmente finanziato mediante credito erogato dalla \_\_\_\_\_ di pari valore di acquisto. A garanzia del medesimo sono stati costituiti in pegno averi e depositi di pertinenza dell'avv. \_\_\_\_\_. In un secondo momento si sarebbero dovute costituire in pegno fr. 1'440'000.-- di cartelle ipotecarie gravanti il fondo mapp. \_\_\_\_\_ RFD di \_\_\_\_\_, la polizza incendio e danni delle acque, nonché averi e depositi di pertinenza dell'avv. \_\_\_\_\_ in ragione di fr. 360'000.-- (ossia il 20% dell'importo erogato); · con rogito notarile 17.12.2009 (istanza di iscrizione della compravendita dell'11/12.1.2010) RI 1 e l'avv. \_\_\_\_\_ hanno venduto il mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ al prezzo di fr. 2'900'000.--; · con decisione su reclamo relativa all'imposta sugli utili immobiliari, l'Ufficio di tassazione di \_\_\_\_\_ ha commisurato l'utile imponibile totale in fr. 845'978.-- ed ha posto a carico di RI 1 un'imposta di fr. 196'689.90. La durata della proprietà è stata di 8 mesi e 5 giorni e l'aliquota d'imposta fissata al 31%.

#### **E. 2.2**

Nel caso concreto vi è tutta una serie di indizi che conduce questa Camera a ritenere come nel caso concreto non ci si trovi dinanzi ad una mera amministrazione del patrimonio privato, ma come al contrario l'operazione immobiliare in discussione possa essere qualificata come commercio professionale d'immobili. a. Brevità della durata del possesso dell'immobile Nel caso di specie la durata del possesso è stata molto breve: di appena 8 mesi e di 5 giorni. b. Esistenza di legami tra l'operazione immobiliare e l'attività professionale del contribuente Come si evince anche dall'esposto ricorsuale il contribuente è amministratore unico e azionista unico di \_\_\_\_\_. Egli, per il periodo fiscale 2010, ha percepito da questa società un salario lordo netto pari a fr. 46'963.-- quale dipendente. Scopo di \_\_\_\_\_ (v. sito internet [www.zefix.ch](http://www.zefix.ch), consultato il 14.9.2016), è la prestazione di consulenza e lo svolgimento di ogni attività inerente le pubbliche relazioni, il marketing e la pubblicità in ogni settore dell'attività commerciale e privata. La società può occuparsi della promozione e della vendita di merci e servizi, nonché acquistare

partecipazioni e concedere finanziamenti. La società può acquistare immobili all'estero. Nell'impugnativa il contribuente ha poi esposto in maniera articolata (v. in particolare il punto 3 del ricorso, p. 3) di occuparsi di commercio professionale di immobili tramite \_\_\_\_\_ e di fare da intermediatore per operazioni immobiliari, percependo le relative provvigioni. Ne riportava per l'appunto due a titolo esemplificativo (posteriori comunque al periodo fiscale interessato). Si evince quindi come dallo stesso tenore del ricorso, l'attività professionale esercitata da RI 1 sia – almeno parzialmente – quella dell'intermediatore immobiliare. Vi è quindi una chiara esistenza di legami tra l'operazione immobiliare, tipica dell'attività lavorativa svolta dal contribuente, attivo proprio nell'ambito del commercio a titolo professionale d'immobili. c. Conoscenze professionali proprie o di terzi Come risulta dal precedente indizio, emerge come RI 1 sia attivo, per il tramite di \_\_\_\_\_ nell'ambito del commercio a titolo professionale d'immobili.

L'operazione immobiliare relativa al fondo \_\_\_\_\_ RFD di \_\_\_\_\_ non risulta essere differente rispetto alle transazioni di cui si occupa solitamente \_\_\_\_\_. d.

Partecipazione ad una società di persone Nel caso sottoposto a disamina RI 1 e l'avv. \_\_\_\_\_ hanno acquistato in comproprietà il mapp. \_\_\_\_\_ RFD di \_\_\_\_\_.

RI 1, onde poter divenire proprietario di  $\frac{3}{4}$  dell'immobile si è appoggiato alla posizione dell'avv. \_\_\_\_\_, il quale ha funto da garante per tutto il debito ipotecario acceso presso la banca che ha erogato il credito per l'acquisto. e. Uso di notevoli crediti L'acquisto del mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ è stato interamente finanziato tramite credito ipotecario erogato da \_\_\_\_\_, come risulta dai giustificativi allegati alla dichiarazione di tassazione per il periodo fiscale 2009 (cfr. allegato nr. 4).

### **E. 2.3.1**

Si può quindi affermare come con l'operazione immobiliare in causa, il ricorrente abbia oltrepassato la mera amministrazione del suo patrimonio e abbia sfruttato il mercato immobiliare alla stregua di un commerciante professionale, nell'intento di realizzare un profitto. Significativo il fatto che, per poter realizzare la transazione si sia appoggiato unicamente su fondi e garanzie di terzi traendone personalmente un notevole profitto.

### **E. 2.3.2**

La dottrina ha ricordato come l'importanza dei guadagni conseguiti, non deve in nessun caso costituire un indizio a favore dell'attività lucrativa indipendente. Tuttavia nel caso concreto, ritenuti tutti gli indizi sopra menzionati e posto come il profitto c'è stato e di notevole rilevanza si può concludere che l'operazione immobiliare di acquisto e di vendita del mapp. \_\_\_\_\_ RFD di \_\_\_\_\_ conclusa dal contribuente resistente, sia da designare come commercio a titolo professionale d'immobili, ed il relativo provento deve pertanto essere considerato reddito dell'attività lucrativa indipendente.

### **E. 3**

Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico dell'insorgente, soccombente. Per questi motivi, visti 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. 3'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100 .– per un totale di fr. 3'100.– 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. 146 LIFD; art. 73 LAID; art. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: -; -; -; -; per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II

presidente:

La segretaria:

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