

TI_GERICHTE 80.2017.265 vom 4. Oktober 2017

TI Tribunale d'appello, 2017-10-04, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2017.265

FR: TI_GERICHTE 80.2017.265 du 4 octobre 2017

IT: TI_GERICHTE 80.2017.265 del 4 ottobre 2017

Regeste

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

Erwägungen

E. 29

febbraio 2012, in materia di imposta federale diretta 2010, l'Ufficio di tassazione di _____ aggiungeva ai redditi dichiarati da RA 1 e _____ fr. 211'492.-- a titolo di "reddito attività indipendente accessoria contribuente". A spiegazione di tale ulteriore reddito l'erario precisava "aggiunta o rettifica del reddito derivante dal commercio professionale di immobili". C. Con reclamo 28 marzo 2012 i contribuenti contestavano la decisione di tassazione relativamente all'aggiunta del reddito di fr. 211'492.-- dalla vendita del fondo nr. _____ RFD di _____, qualificato dall'UT quale commercio a titolo professionale d'immobili. Gli insorgenti obbiettavano che l'acquisto del fondo era avvenuto a titolo privato, e ciò era reso evidente dal fatto che per tale operazione RI 1 aveva utilizzato esclusivamente sostanza privata. A seguito delle ristrutturazioni concordate con _____, sarebbe stata costituita una PPP; un appartamento (il più piccolo) sarebbe stato destinato al figlio, in procinto di rientrare in Ticino. La scelta di vendere il fondo, a distanza di poco tempo, era stata dettata unicamente da divergenze con l'altro comproprietario. I ricorrenti aggiungevano infine che RI 1 non aveva mai esercitato attività accessorie in campo immobiliare, e ciò era dimostrato dal fatto che negli ultimi trent'anni egli aveva acquistato solo altri due immobili, e di questi solo uno, dopo averlo utilizzato come sede della propria attività per vent'anni, era stato venduto. D. Con decisione su reclamo 4/5 ottobre 2017 l'Autorità fiscale respingeva il reclamo con la seguente motivazione: ...preso atto delle osservazioni espresse con reclamo dai contribuenti, richiamata la giurisprudenza in materia di esercizio d'attività indipendente (TF 2C 288/2015 del 7.6.2015), per la quale la nozione di attività indipendente è da interpretarsi in modo ampio dovendosi considerare quali utili in capitale esenti da imposta sul reddito solo quegli utili ottenuti da un privato in maniera fortuita o nel quadro della semplice amministrazione della sua sostanza privata in relazione alle circostanze concrete, nella particolare casistica del commercio d'immobili la stessa giurisprudenza ha individuato una serie di indizi atti a qualificare il reddito conseguito (...); nella fattispecie in oggetto lo svolgimento dell'operazione di compravendita è avvenuto attraverso la partecipazione ad una società di persone mettendo in comune mezzi (garanzie bancarie) da una parte e conoscenze professionali dall'altra, eccedendo la mera amministrazione del patrimonio privato come peraltro statuito in sede di ricorso per l'altro comproprietario, abbondanzialmente nel caso anche il modo di finanziamento dell'operazione (tramite

accensione di importante mutuo ipotecario) e il breve lasso di tempo intercorso tra acquisto e vendita del bene portano a concludere alla qualifica di reddito da attività indipendente del provento dell'operazione immobiliare. E. In data 6/7 novembre 2017 RI 1 e la RI 2 presentano tempestivo ricorso avverso la decisione del 4/5 ottobre 2017. I ricorrenti ribadiscono quanto esposto in sede di reclamo, in particolare che “non vi era intenzione di eseguire un'operazione immobiliare a carattere speculativo, ovvero allo scopo di perseguire il conseguimento di un profitto, né al momento dell'acquisto, né al momento della vendita”. In particolare spiegano che si erano interessati all'immobile per il figlio, in procinto di rientrare definitivamente in Ticino. L'immobile era composto da due appartamenti, uno dei quali occupato da _____, cliente di RI 1; la possibilità di acquistare in comproprietà la villa gli era parsa un'occasione propizia: a seguito dei lavori necessari sarebbe stata divisa in due PPP, di cui la più piccola sarebbe stata messa a disposizione del figlio. Tuttavia nel corso dei lavori sono subentrate divergenze tra RI 1 e _____ che hanno reso la comproprietà intollerabile, ed è questo il motivo che ha spinto i comproprietari a vendere l'immobile, e non invece la volontà di realizzare un profitto. Infine, richiamando la dottrina, il ricorrente osserva che l'importanza dell'utile conseguito non costituisce indizio a favore dell'attività lucrativa indipendente. F. Con scritto del 15 novembre 2017 l'UT, richiamata la più recente giurisprudenza in materia di commercio professionale d'immobili ed in particolare la sentenza relativa al socio del contribuente nella medesima operazione immobiliare, propone che il ricorso venga respinto. Diritto 1. 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. 1.2. Va poi ricordato che secondo la pluridecennale prassi del Tribunale federale, vi è commercio professionale di immobili non appena il contribuente svolge 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.). Nel medesimo contesto, va anche menzionato l'uso effettivo di un bene e il motivo della sua alienazione (sentenze 2C_228/2015 del 7 giugno 2016 consid. 6.3 e giurisprudenza ivi citata). 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).

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).

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).

2. I fatti determinanti per

il caso in disamina sono i seguenti: · con rogito notarile del 6 aprile 2009 (istanza di iscrizione di compravendita del 6 maggio 2009) _____ ha venduto il mapp. 620 RFD di _____ a RI 1 (in ragione di $\frac{1}{4}$) e ad Armando Simonelli (in ragione di $\frac{3}{4}$) 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 del ricorrente; · con rogito notarile 17 dicembre 2009 (istanza di iscrizione della compravendita dell'11/12 gennaio 2010) RI 1 e _____ hanno venduto il mapp. 620 RFD _____ a _____ e _____ al prezzo di fr. 2'900'000.--; 3. 3.1. Nel caso concreto 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 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. Uso di notevoli crediti L'acquisto del mapp. _____ RFD _____ è stato interamente finanziato tramite credito ipotecario erogato da _____, come risulta dai documenti allegati al reclamo avverso la decisione di tassazione 2010. A tale riguardo, nella sentenza del 28 marzo 2017 (n. 2C_1007/2016, con riferimenti a giurisprudenza), il Tribunale federale ha sottolineato che, quando un contribuente si lancia in un'operazione immobiliare indicando di acquistare un immobile per farne il proprio domicilio principale, ma risulta poi essere finanziato a titolo (quasi) esclusivo da terzi, non si reputa che egli stia gestendo il proprio patrimonio privato, bensì che stia agendo nel quadro di un'operazione commerciale. Il fatto che il ricorrente intendesse destinare un appartamento ad abitazione del proprio figlio non appare pertanto decisivo, alla luce dell'importanza del finanziamento bancario ricevuto. Avendo impiegato, per l'acquisto, esclusivamente capitali di terzi, il ricorrente e il suo socio non possono pretendere di aver proceduto a "semplice amministrazione della sostanza privata". c. Partecipazione ad una società di persone Nel caso sottoposto a disamina RI 1 e _____ hanno acquistato in comproprietà il mapp. _____ RFD di _____. RI 1 ha funto da garante per tutto il debito ipotecario acceso presso la banca che ha erogato il credito per l'acquisto, consentendo così ad _____ di divenire proprietario di $\frac{3}{4}$ dell'immobile. d. Conoscenze professionali proprie o di terzi Come riconoscono anche i contribuenti nel loro esposto ricorsuale, _____, socio di RI 1 nell'operazione immobiliare in analisi, è amministratore unico e azionista unico di _____. Scopo di _____ (v. sito internet www.zefix.ch, consultato il 9 febbraio 2018), 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. Da ciò si evince come _____ sia attivo, per il tramite di _____, nell'ambito del commercio a titolo professionale d'immobili. Ne consegue che RI 1 ha potuto beneficiare delle conoscenze professionali del socio. e. Uso effettivo del bene A titolo del tutto abbondanziale, va osservato che nel breve lasso di tempo nel quale l'immobile è stato di proprietà dei contribuenti, lo stesso non è stato utilizzato come abitazione primaria. 3.2. Si può quindi concludere che, con l'operazione immobiliare in causa, RI 1 ha oltrepassato la mera amministrazione del proprio patrimonio e ha sfruttato il mercato immobiliare alla stregua di un commerciante professionale, nell'intento di realizzare un profitto. Il relativo provento deve pertanto essere considerato reddito dell'attività lucrativa indipendente. È vero, come osservato dai contribuenti in sede di ricorso, che la dottrina sottolinea che l'importanza dei

guadagni conseguiti non deve in nessun caso costituire un indizio a favore dell'attività lucrativa indipendente. Tuttavia, ciò non significa certamente che un importante guadagno non possa essere qualificato reddito dell'attività lucrativa indipendente, quando, come nel caso concreto, vi sono diversi indizi di rilievo dell'esistenza di un'attività commerciale. Un indizio determinante, nella fattispecie in esame, è rappresentato dalle modalità di finanziamento dell'operazione. 4. Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico degli insorgenti, 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. 1'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 1'100.– sono a carico dei ricorrenti. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. 146 LIFD; art. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: -; -; -. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II presidente: La segretari a :

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