

TI_GERICHTE 80.2017.281 vom 26. Oktober 2017

TI Tribunale d'appello, 2017-10-26, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2017.281

FR: TI_GERICHTE 80.2017.281 du 26 octobre 2017

IT: TI_GERICHTE 80.2017.281 del 26 ottobre 2017

Regeste

Imposta sugli utili immobiliari: calcolo dell'imposta, precedente trasferimento, porzione del terreno acquistata per permuta assoggettata all'IMVI

Erwägungen

E. 26

giugno 2017 l'Ufficio circondariale di tassazione di RS 1 (di seguito UT) commisurava l'imposta sugli utili immobiliari in fr. 21'085.15. Ai fini del calcolo dell'imposta, l'UT applicava l'aliquota del 4% (applicabile a proprietà di durata superiore a 30 anni) su una parte del fondo, e l'aliquota del 5% (applicabile a proprietà di durata compresa tra i 20 e i 30 anni) ad un'altra porzione del fondo, motivando come segue: Vengono considerate due durate di proprietà in quanto il fondo alienato è stato acquistato in epoche diverse. La permuta effettuata in data 8 ottobre 1991 equivale ad una compravendita pertanto è interruttiva della durata di proprietà su una porzione di terreno di mq 227. Inoltre l'UT negava la deduzione di spese indicate dal contribuente, non essendo le stesse documentate. D. Con reclamo 18 luglio 2017, il contribuente impugnava la decisione di tassazione 26 giugno 2017, contestando in particolare che la transazione effettuata nel 1991 fosse interruttiva della durata della proprietà; la durata della proprietà doveva quindi essere considerata integralmente superiore a 30 anni per l'intero mapp. _____ RFD di _____. Inoltre chiedeva che gli fosse riconosciuto come costi d'investimento la cifra globale di fr. 10'000,- in considerazione del fatto che visto il tempo trascorso non era in grado di produrre le pezze giustificative, ma che tali spese erano documentabili dal comune di _____. Con decisione 26 ottobre 2017 l'UT respingeva integralmente il reclamo. E. In data 24 novembre 2017 RI 1 presenta tempestivo ricorso avverso la decisione 26 ottobre 2017. Il ricorrente censura l'applicazione dell'aliquota del 5% per la parte di fondo acquisita con la transazione del 1991, considerato che con quest'ultima, denominata impropriamente permuta, non è stato conseguito alcun utile e che la stessa non ha comportato una modifica al Registro fondiario, presupposti questi per il prelievo dell'imposta sugli utili immobiliari. In considerazione di ciò il ricorrente chiede che l'imposta sia ricalcolata con un'aliquota unitaria del 4%, e senza quindi che il trasferimento del 1991 sia considerato come interruttivo della durata della proprietà. In via subordinata il ricorrente chiede che al trasferimento del 1991 venga applicato il differimento d'imposta ai sensi dell'art. 125 lett. d LT, e che quindi non sia considerato agli effetti della durata della proprietà. Infine il ricorrente chiede che gli vengano computati fr. 5'000.- come costi d'investimento, ritenuto che, sebbene l'onere della prova ricada sul contribuente, dovrebbe essere presa in considerazione la difficoltà di documentarli visto il tempo trascorso e quindi dovrebbe essere ammessa la sua "valutazione prudenziali", ritenuto anche che la LIMVI prevedeva una deduzione del 5% per tutti i costi d'investimento. F. Con scritto datato 10

gennaio 2018 l'UT rinuncia a presentare osservazioni. 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). Ai fini del calcolo dell'imposta viene applicata un'aliquota variabile tra il 31% e il 4% a seconda della durata della proprietà sul fondo alienato (art. 139 LT); per il calcolo della durata della proprietà è determinante il precedente trasferimento (art. 128 cpv. 2 LT).

2. 2.1. Nel caso di specie è controversa la durata della proprietà su una parte del fondo alienato dal contribuente, corrispondente a mq 227 che furono oggetto di un contratto denominato "permuta" stipulato il 3 ottobre 1991.

2.2. Come già ricordato, l'art. 128 cpv. 1 LT dispone che l'utile imponibile corrisponde alla differenza tra il valore di alienazione e il valore di investimento (valore di acquisto e costi di investimento). Per il calcolo dell'utile e la durata della proprietà è determinante il precedente trasferimento (art. 128 cpv. 2 LT). Su questi presupposti, l'autorità di tassazione ha calcolato l'utile immobiliare tenendo conto del fatto che il precedente trasferimento del fondo alienato consisteva in effetti in due trasferimenti. Il ricorrente è infatti divenuto proprietario del mapp. n. 292, nella conformazione corrispondente al momento della vendita, in due distinti momenti. La superficie più estesa (318 mq) apparteneva alla famiglia del venditore da numerosi decenni, sicché, per questa parte del fondo, l'utile è stato calcolato deducendo il valore di stima in vigore venti anni prima (fr. 22.– al mq), secondo l'art. 129 cpv. 2 LT, e applicando l'aliquota minima del 4% (art. 139 LT). Per i rimanenti 227 mq, invece, l'Ufficio di tassazione ha tenuto conto della circostanza che erano stati acquistati solo nel 1991, mediante permuta. Per stabilire l'utile relativo a questa superficie, ha pertanto dedotto il valore della cessione (fr. 11'350.–), stabilito in occasione dell'assoggettamento di tale negozio all'imposta sul maggior valore immobiliare (IMVI), allora in vigore. L'aliquota applicata ammonta in questo caso al 5%, per il fatto che il precedente trasferimento risaliva a meno di 30 anni prima.

2.3. L'insorgente contesta il calcolo intrapreso dall'autorità fiscale e sostiene che il negozio giuridico stipulato nel 1991, a suo avviso impropriamente denominato permuta, avrebbe dovuto beneficiare del differimento dell'imposizione secondo l'art. 125 lett. d LT.

2.3.1. Nel caso di alienazione di immobili il cui precedente trasferimento è stato oggetto di tassazione differita secondo l'articolo 125 lettera d per il valore di acquisto e la durata della proprietà fa stato l'acquisto dell'immobile la cui tassazione è stata differita. Pertanto, il valore di investimento sarà quello dell'ultima contrattazione che era stata imposta, ogniqualvolta l'alienante sia divenuto proprietario dell'immobile mediante ricomposizione particellare ai fini di un raggruppamento di terreni, di un piano di quartiere, di rettificazione dei limiti di proprietà, di un arrotondamento dei poderi agricoli, nonché in caso di

ricomposizione particellare nell'ambito di una procedura di espropriazione o di un'espropriazione imminente (cfr. Soldini/Pedroli , op. cit., p. 186-187). Per effetto del differimento dell'imposizione, infatti, l'acquirente viene trattato come se avesse già posseduto l'immobile prima dell'alienazione che ha dato luogo al differimento dell'imposizione. A lui saranno perciò computati, al momento della successiva alienazione imponibile, la durata del possesso e i costi di investimento di colui dal quale ha acquistato l'immobile mediante negozio soggetto a differimento (Soldini/Pedroli , op. cit., p. 114).

2.3.2. Il fatto che l'art. 128 cpv. 3 menzioni, quali casi di acquisto di immobili mediante trasferimento oggetto di tassazione differita, solo fattispecie previste dalla legge tributaria del 1994, non significa affatto che quanto disposto da tale norma non valga anche per fattispecie di differimento previste dall'abrogata legge concernente l'imposta sul maggior valore immobiliare (LIMVI). Sebbene quest'ultima legge non menzionasse espressamente l'istituto del differimento dell'imposizione, la distinzione fra differimento dell'imposizione ed esenzione d'imposta risultava implicitamente già dall'art. 6 cpv. 2 LIMVI. Tale disposizione divideva infatti i casi di esenzione previsti dall'art. 3 LIMVI in due categorie: i casi per i quali l'imposizione veniva soltanto differita (lett. a, b, d, e) e i casi per i quali l'imposta non veniva prelevata (lett. c, f, g) (Soldini/Pedroli , op. cit., p. 115 s.). La volontà del legislatore cantonale del 1994 di estendere l'applicazione della norma che prevede di risalire all'ultimo trasferimento che era stato imposto, anche nei casi in cui vi è stato un differimento dell'imposizione del maggior valore secondo l'art. 3 LIMVI, si evince, sia pure indirettamente, dall'art. 316 LT. Quest'ultima disposizione disciplina infatti le modalità di calcolo dell'utile immobiliare per i trasferimenti che avvengono sotto il regime della nuova legge, ma che si riferiscono a oggetti che, prima della sua entrata in vigore, hanno beneficiato del differimento dell'imposizione secondo il combinato disposto degli articoli 3 e 6 cpv. 2 LIMVI; si tratta di un numero limitato di casi che tuttavia, secondo l'art. 125 LT, non sono più al beneficio del differimento dell'imposizione, cioè i trasferimenti a titolo oneroso da ascendente a discendente (art. 3 cpv. 1 lett. e e art. 6 cpv. 2 LIMVI) e le alienazioni fra coniugi ad eccezione di quelle effettuate in caso di adozione o scioglimento del regime matrimoniale della comunione dei beni (art. 3 cpv. 1 lett. d e art. 6 cpv. 2 LIMVI). Per evitare che, per effetto della modifica della legge, parte dell'utile immobiliare benefici di fatto di una vera e propria esenzione, come accadrebbe se si considerasse quale valore di acquisto il prezzo pagato per l'acquisto che aveva beneficiato del differimento, la citata disposizione transitoria stabilisce che utile e durata della proprietà si determinano risalendo all'ultimo trasferimento imposto (cfr. Soldini/Pedroli , op. cit., p. 387). Ebbene, se la nuova legge stabilisce espressamente che si considera, ai fini dell'imposizione dell'utile immobiliare, il differimento previsto dalla LIMVI ma non più dalla nuova legge tributaria, a maggior ragione si terrà conto del differimento già previsto dalla LIMVI ed ancora dalla nuova legge.

2.3.3. Ora, tra i casi di differimento previsti dall'art. 3 cpv. 1 LIMVI rientravano anche i trasferimenti secondo la Legge cantonale sul raggruppamento terreni e la permuta di terreni (lett. b). Il campo di applicazione dell'art. 3 cpv. 1 lett. b LIMVI è evidentemente meno ampio di quello dell'art. 125 cpv. 1 lett. d LT, in quanto differisce unicamente l'imposizione dei trasferimenti di proprietà secondo la legge cantonale sul raggruppamento e la permuta dei terreni (cfr. anche Soldini/Pedroli , op. cit., p. 124).

2.4. Alla luce delle considerazioni che precedono, non si vede perché, per calcolare l'imposta sugli utili immobiliari in relazione alla vendita intervenuta nel 2017 si debba ignorare il contratto di permuta concluso nel 1991. Nel caso di specie, come emerge dall'atto notarile, _____ era al contempo compratore di mq 227 di terreno dal mapp. _____ RFD

_____ e venditore di mq 227 del mapp. _____ RFD _____, e a sua volta _____ era compratrice di mq 227 del mapp. _____ RFD _____ e venditrice di mq 227 di terreno dal mapp. _____ RFD _____. Essendo i mappali dello stesso valore, non veniva neppure versato alcun conguaglio. Nel 1991 i trasferimenti di proprietà immobiliare avvenuti tramite contratto di permuta erano imponibili ai sensi dell'art. 2 LIMVI (oggi sono imponibili ai sensi dell'art. 124 cpv. 2 lett. b LT, in vigore dal 1° gennaio 1995). Al riguardo anche il Tribunale federale ha avuto modo di dichiarare non arbitraria la LIMVI, che considerava la permuta una doppia alienazione di immobili, e la prassi cantonale di ritenere la permuta una doppia alienazione (DTF 92 I 95) (Soldini/Pedroli, op.cit., p. 83). Neppure l'insorgente pretende che la permuta del 1991 sia avvenuta "secondo la Legge cantonale sul raggruppamento terreni e la permuta di terreni", come richiesto dall'art. 3 cpv. 1 lett. b LIMVI. 2.5. In definitiva il trasferimento avvenuto con la permuta del 3 ottobre 1991, iscritto a Registro fondiario l'8 ottobre 1991, e regolarmente tassato a norma della LIMVI con decisione del 16 gennaio 1992, rappresenta il precedente trasferimento determinante per il calcolo della durata della proprietà ex art. 128 cpv. 1 LT della porzione di mq. 227 del mapp. 292 RF _____ che in tale occasione venne acquistato. L'UT ha pertanto correttamente applicato l'aliquota del 5 % (durata della proprietà da oltre 20 anni fino a 30 anni) per la parte del fondo acquistato con la permuta, e l'aliquota del 4% (durata della proprietà da oltre 30 anni) per la porzione del fondo di proprietà di _____ dal 1961. 2.6. Va d'altronde considerato un altro aspetto. Il ricorrente pretenderebbe di beneficiare dell'aliquota del 4% sull'intero utile conseguito, grazie al differimento dell'imposizione del maggior valore relativo alla permuta intervenuta nel 1991. Se si ignorasse quest'ultimo trasferimento, tuttavia, non cambierebbe solo l'aliquota ma anche la base imponibile. Per l'intera superficie alienata, cioè, si dedurrebbe quale valore di investimento il valore di stima in vigore venti anni prima, secondo l'art. 129 cpv. 2 LT, pari a complessivi fr. 11'968.-. Fra l'altro, non potrebbero essere dedotti i costi di acquisto relativi alla permuta (fr. 3'000.-). Ne consegue che l'utile imponibile ammonterebbe a fr. 488'032.- e non a fr. 478'654.-. L'imposta scenderebbe da parte sua da fr. 21'085.15 a fr. 19'521.30. 3. 3.1. Il ricorrente chiede infine che venga ammesso l'importo di fr.5'000.- da lui indicato come costi d'investimento. 3.2. Secondo l'art. 134 cpv. 1 LT, sono considerati costi d'investimento, fra gli altri, i costi che hanno aumentato il valore del fondo alienato quali i costi di costruzione e di miglioria, i contributi di miglioria, le tasse di allacciamento e il contributo di plusvalore di cui agli art. 93 e seguenti della legge sullo sviluppo territoriale del 21 giugno 2011 (LST). Come ha rilevato il Tribunale federale, in una recente sentenza in un caso ticinese, i costi d'investimento sono un fattore che concorre a ridurre l'onere fiscale. In via di principio, la prova per fatti che permettono di stabilire questo parametro incombe quindi ai contribuenti. Secondo giurisprudenza, la prova delle spese sostenute a tale titolo avviene di regola mediante presentazione di fatture quietanzate o di altri documenti giustificativi (sentenza del 30 luglio 2015 n. 2C_811/2014 consid. 4.3 con riferimenti a dottrina e giurisprudenza). La stessa Alta Corte ha altresì precisato che, in via di principio, quando il contribuente non soddisfa all'onere della prova che gli incombe non vi è nemmeno spazio per una tassazione d'ufficio. In un simile caso, il fisco non ha in effetti che da prendere atto del fatto che la prova necessaria non è stata addotta e quindi negare la deduzione. Una tassazione d'ufficio per mezzo di una stima rientra tuttavia di nuovo in considerazione quando in gioco è solo l'ammontare della deduzione e il suo accertamento nell'ambito della procedura probatoria si sia rivelato impossibile per motivi indipendenti dal contribuente (sentenza del 30 luglio

2015 n. 2C_811/2014 consid. 6.1 con riferimenti a dottrina e giurisprudenza). 3.3. Nel caso di specie, il ricorrente chiede la deduzione di costi sopportati dai precedenti proprietari, cioè suo nonno e poi la comunione ereditaria a lui subentrata. Il contribuente non fornisce tuttavia alcuna indicazione in merito alla natura delle opere che sarebbero state intraprese né agli artigiani o alle imprese che le avrebbero eseguite. Non sono in tal modo adempiuti i presupposti perché l'autorità fiscale debba procedere, in via eccezionale, ad una tassazione d'ufficio, allo scopo di quantificare il costo di una miglioria della quale è in discussione solo l'ammontare. Nella fattispecie, infatti, nulla si sa in merito alla natura stessa degli interventi. Nelle circostanze descritte, neppure si può escludere che i costi che avrebbero sostenuto i proprietari precedenti siano già stati dedotti nel calcolo delle loro imposte sul reddito. L'art. 134 cpv. 2 esclude infatti che possono essere fatte valere le spese che sono state dedotte nella determinazione del reddito o dell'utile imponibili e il valore del lavoro effettuato dal proprietario sul suo proprio immobile quando non è stato assoggettato all'imposta sul reddito o sull'utile. 3.4. In tali circostanze l'autorità di tassazione ha correttamente escluso l'importo di fr. 5'000.-, indicato dal ricorrente, dal computo del valore d'investimento. 4. Per le ragioni che precedono, il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese processali sono poste a carico del ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia

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