

TI_GERICHTE 80.2023.84 vom 22. März 2023

TI Tribunale d'appello, 2023-03-22, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2023.84

FR: TI_GERICHTE 80.2023.84 du 22 mars 2023

IT: TI_GERICHTE 80.2023.84 del 22 marzo 2023

Erwägungen

E. 12

luglio 2023, la Divisione delle contribuzioni (in seguito DdC) chiede la conferma della decisione impugnata, ritenendo che l'operazione immobiliare in parola, contrariamente da quanto asserito dalla contribuente, avrebbe avuto quale intento la realizzazione di un profitto. Innanzitutto, la dichiarazione del Direttore della Banca _____ di _____, su cui si fonda la tesi della ricorrente secondo cui l'edificio preesistente era vetusto, si troverebbe in contrasto con la valutazione immobiliare dell'arch. _____ del 17 novembre 2010, che, solo qualche anno prima della demolizione, aveva ravvisato una "buona" conservazione della palazzina e una "buona qualità costruttiva" della palazzina, la quale risultava pure "ben conservata da manutenzioni periodiche". Il medesimo documento evidenzerebbe come tutti gli appartamenti, ad eccezione di quello padronale, fossero locati e che la palazzina, nel suo stato prima dell'abbattimento, avrebbe potuto generare un reddito netto di complessivi fr. 108'600.-. L'edificazione della nuova palazzina avrebbe permesso uno sfruttamento superiore del terreno, ritenuto che indice di sfruttamento (IS) del fondo corrispondeva a 1.50, a fronte di un effettivo sfruttamento del preesistente di soli 0.82. Inoltre, l'indice di occupazione (IO) attribuito al fondo sarebbe pari al 60% della superficie del fondo, mentre l'immobile preesistente avrebbe occupato unicamente il 24% della superficie. A mente della DdC, lo sfruttamento completo degli indici, che non si sarebbe potuto raggiungere con il risanamento dell'edificio preesistente, sarebbe indizio del perseguimento, da parte dei promotori, della massimizzazione dei profitti. Un ulteriore elemento sarebbe il fatto che i fratelli _____ avrebbero fatto realizzare un progetto di massima per la ristrutturazione dello stabile nel 2017, modo di procedere che sarebbe indizio di un'attività pianificata. L'autorità fiscale contesta inoltre che la vendita di cinque proprietà per piani sarebbe stata il minimo necessario richiesto dalla banca per finanziare il progetto, e ciò nella misura in cui, come si evincerebbe dagli scambi di email tra RI 1 e _____ di Banca _____, quest'ultima avrebbe chiesto una riduzione del credito di almeno fr. 1'597'721.-, mentre la vendita delle cinque palazzine avrebbe garantito un ricavo di circa fr. 4'300'000.-. Infine, l'autorità fiscale osserva che la vendita di quattro unità di PPP su cinque è stata conclusa facendo capo ad un mediatore immobiliare. Riassumendo, la DdC ritiene che "intraprendendo la valorizzazione del fondo n. _____ RFD _____ acquisito per donazione, mediante la demolizione dell'edificio preesistente, la costruzione di un nuovo edificio di diciannove appartamenti e costituendo in proprietà per piani – invece di vendere semplicemente (o ristrutturare) l'esistente – la contribuente non si è limitato all'amministrazione del suo patrimonio immobiliare ma ha sfruttato il mercato immobiliare alla stregua di un commerciante professionale nell'intento riconoscibile di realizzare un profitto", ciò che sarebbe "caratteristico di un'attività indipendente" e volto al fine di "massimizzare i profitti". Ciò considerato, la DdC ritiene che "l'operazione immobiliare in questione deve essere

qualificata come commercio a titolo professionale d'immobili ed il relativo provento deve essere considerato come reddito dell'attività lucrativa indipendente ex art. 18 cpv. 1 e 2 LIFD". Infine, l'autorità fiscale rimanda alle motivazioni contenute nella decisione di tassazione in merito al calcolo dell'importo imponibile. G. Con replica spontanea del 15 settembre 2023, il ricorrente richiede la conferma delle conclusioni presentate con il ricorso. In particolare, ritiene che quale criterio per stabilire il carattere professionale della compravendita non sarebbe determinante la durata del possesso effettivo dell'immobile, bensì la durata della proprietà, ricordando che l'immobile era già di proprietà di un membro della famiglia, e meglio della nonna. Per quanto attiene allo stato dell'immobile, a mente del ricorrente, dalla valutazione dell'arch. _____ emergerebbe che "l'immobile aveva, già nel 2010, un isolamento termico insufficiente rispetto ai parametri (p. 1) e che comunque manteneva il suo stato perché conservato da manutenzioni periodiche (p. 2), che erano appunto quelle che i proprietari avrebbero continuato a fare anche nel 2017/2018". Tale valutazione non terrebbe inoltre conto dello "stato dell'immobile al momento della valutazione della ristrutturazione / riedificazione, avvenuta ben 8 anni dopo", ragione per cui dovrebbe essere respinta ogni asserita indicazione in merito alla non congruità tra le dichiarazioni dell'architetto del 2010 e le valutazioni della banca del 2017. La contribuente critica poi la posizione della DdC in merito allo sfruttamento degli indici, la quale non terrebbe in considerazione le altre circostanze, e meglio il fatto che la vendita di cinque appartamenti sarebbe stata dettata dalla necessità di coprire i costi bancari, che gli altri appartamenti sarebbero stati mantenuti a reddito, che la necessità di riedificare l'immobile sarebbe stata dettata dalla banca, che al momento dell'operazione l'immobile era vetusto e necessitava di importanti interventi manutentivi, e che "la sola volontà di trarre il maggior profitto dalla propria sostanza privata non deve e non può comportare automaticamente la qualificazione dell'agire dei fratelli _____ quale attività imprenditoriale professionale". Il fatto che "l'intento non fosse il solo ottenimento dei maggiori profitti" sarebbe poi dimostrato dalla circostanza che solo cinque dei diciannove appartamenti sono stati venduti. L'operazione in questione sarebbe dunque "una amministrazione del proprio patrimonio immobiliare". Inoltre, il fatto che i fratelli _____ si sarebbero rivolti a dei mediatori mobiliari denoterebbe proprio la loro estraneità al mercato immobiliare. Diritto 1. 1.1. La determinazione del reddito imponibile delle persone fisiche ai fini dell'imposta federale diretta è disciplinata dagli articoli 16 e seguenti della LIFD. L'art. 16 LIFD stabilisce che sottostà all'imposta sul reddito la totalità dei proventi, periodici e unici. Tenuto conto anche dell'elenco esemplificativo degli artt. 17-23 LIFD, questa disposizione è espressione, nell'ambito dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, della teoria dell'incremento del patrimonio o dell'imposizione del reddito globale netto ("Reinvermögenszugangstheorie"), come pure della regola secondo cui tutti i redditi del contribuente sono in linea di principio imponibili, compresi gli utili in capitale conseguiti mediante alienazione, realizzazione o rivalutazione contabile di elementi della sostanza commerciale (art. 18 cpv. 2 LIFD). Secondo l'art. 16 cpv. 3 LIFD, gli utili in capitale conseguiti nella realizzazione di sostanza privata sono per contro esenti da imposta. Ciò significa che un utile in capitale è soggetto all'imposta federale diretta solo se il bene ceduto fa parte della sostanza commerciale del contribuente, non invece se rientra nella sua sostanza privata (sentenza del TF 2C_918/2021 consid. 3.1 e giurisprudenza citata). 1.2. Per giurisprudenza costante, la distinzione tra utile in capitale conseguito nella realizzazione di sostanza privata (esente da imposta) e guadagno di carattere commerciale, frutto dell'esercizio di un'attività indipendente (imponibile come reddito), dipende dalle circostanze concrete. Va tuttavia tenuto conto del

fatto che la nozione di attività lucrativa indipendente s'interpreta in modo ampio e che vanno considerati 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. Quando l'attività del contribuente eccede questo quadro relativamente stretto ed è orientata nel suo insieme all'ottenimento di un reddito, occorre per contro considerare che il contribuente eserciti un'attività lucrativa indipendente i cui proventi in capitale sono imponibili. A seconda dei casi, una simile qualificazione può giustificarsi anche in assenza di un'attività riconoscibile da terzi e/o organizzata in forma d'impresa commerciale, e se essa non viene esercitata che in maniera accessoria, occasionale o temporanea. È soprattutto in relazione alle transazioni di privati con riferimento a immobili o titoli che la giurisprudenza ha sviluppato criteri per tracciare la linea di demarcazione tra utili in capitale privati e commerciali. In particolare, i seguenti elementi sono stati considerati indizi di un'attività lucrativa indipendente che va oltre la mera amministrazione della sostanza privata: · il carattere sistematico e/o pianificato delle operazioni, · l'elevata frequenza delle transazioni, · la breve durata di possesso dei beni prima della loro rivendita, · la stretta relazione tra la presunta attività indipendente (accessoria) e la formazione e/o la professione (principale) del contribuente, · l'utilizzo di conoscenze specialistiche, · l'impiego di fondi di terzi di una certa importanza per finanziare le operazioni, · il reinvestimento degli utili realizzati, · la costituzione di una società semplice. Ciascuno di questi indizi può portare, in combinazione con altri o anche - eccezionalmente - da solo, se assume un'intensità particolare, al riconoscimento di un'attività lucrativa indipendente. In ogni caso, sono determinanti le circostanze concrete del caso, così come si presentano al momento dell'alienazione (sentenza del TF 2C_918/2021 consid. 3.2 e giurisprudenza citata, in particolare DTF 125 II 113 consid. 5e e 6a).

2. 2.1. Venendo al caso in esame, la ricorrente contesta che le operazioni immobiliari avvenute nel 2020 – ossia la vendita delle unità di PPP _____ e _____ del fondo base _____ RFD di _____ – possano essere qualificate come attività lucrativa indipendente di natura occasionale. A suo dire, le vendite, imposte dalla banca, sarebbero state limitate a quanto strettamente necessario per finanziare il progetto immobiliare, senza che vi fosse un intento di trarne profitto. Gli altri appartamenti sarebbero infatti rimasti nella sostanza privata dei fratelli _____. Di parere contrario è l'autorità fiscale, secondo la quale l'operazione immobiliare era volta ad ottenere il massimo profitto. Come stabilisce la giurisprudenza del Tribunale federale, un'analisi delle circostanze concrete si rivela necessaria per risolvere la questione.

2.2. Frequenza elevata delle transazioni La ricorrente stessa afferma di aver complessivamente venduto cinque proprietà per piani site sul fondo part. _____ RFD _____ tra il 2020 e il 2021, e meglio: · l'unità di PPP _____ venduta il 24 novembre 2020, · l'unità di PPP _____ venduta il 23 dicembre 2020, · l'unità di PPP _____ venduta il 19 gennaio 2021, · l'unità di PPP _____ venduta il 26 febbraio 2021 e · l'unità di PPP _____ venduta il 9 luglio 2021. Il Tribunale federale ha ad esempio riconosciuto l'esistenza di un'attività indipendente imponibile nel caso di tre operazioni immobiliari di unità di proprietà per piani effettuate nell'arco di sette anni (sentenze 2C_1276/2012 e 2C_1277/2012 del 24 ottobre 2013 consid. 4.3.3, in RF 69/2014 p. 50; Noël, op. cit., n. 22 ad art. 18 LIFD). La giurisprudenza ha inoltre già avuto modo di affermare che, a seconda delle circostanze, anche una sola transazione immobiliare può essere sufficiente per essere qualificata quale commercio professionale di immobili (cfr. p. es. la sentenza del TF 2A.433/2004 del 13 aprile 2005 consid. 3.3). Considerato che fra la fine del 2020 e i primi sette mesi del 2021 la ricorrente ha venduto complessivamente

cinque appartamenti in proprietà per piani, va ritenuto che si è effettivamente in presenza di un'elevata frequenza delle transazioni. 2.3. Costituzione di una società semplice C'è un indizio rilevante, che non è stato considerato dall'autorità di tassazione. Come ha affermato il Tribunale federale, la comunione ereditaria è una struttura transitoria finalizzata alla liquidazione, che in genere non è adatta al perseguimento simultaneo di altri obiettivi. Se gli eredi perseguono uno scopo comune che va al di là della mera amministrazione dell'eredità e ha un carattere più duraturo, sorge di solito una società semplice, al posto della comunione ereditaria o eventualmente al suo interno. Il contratto che istituisce tale società può risultare dal semplice comportamento dei soci ed essere concluso tacitamente senza che essi siano consapevoli di costituire una società semplice. Se degli eredi rinunciano a vendere un immobile per sciogliere la comunione ereditaria e intraprendono delle verifiche in merito alle potenzialità edificatorie, costituiscono una società semplice (sentenza 2A.433/2004 del 13 aprile 2005, in RF 60/2005 p. 489, consid. 3.1 e 3.2, con riferimenti a giurisprudenza). Come si vedrà in seguito, l'autorità di tassazione ha stabilito che l'immobile della ricorrente abbia assunto natura commerciale nel momento in cui i proprietari hanno presentato al Comune la domanda di costruzione. L'utile imponibile è stato pertanto determinato a partire dal valore dell'immobile a tale momento. Ne consegue che, a partire dallo stesso momento, i coeredi hanno costituito per atti concludenti una società semplice, finalizzata alla demolizione dello stabile esistente e all'edificazione della nuova palazzina. 2.4. Carattere sistematico e/o pianificato delle operazioni 2.4.1. A mente della ricorrente, lei e i suoi fratelli avrebbero effettuato un'unica operazione immobiliare, determinata da circostanze di fatto non preventivamente o pianificabili, in modo tale che non sarebbe dato il criterio del carattere sistematico e/o pianificato. 2.4.2. Come già ricordato, il modo di procedere sistematico o pianificato rappresenta un indizio della natura commerciale dell'operazione. Vi rientrano attività di valorizzazione tramite lottizzazione, edificazione, pubblicità, ecc., come pure il fatto che l'acquisto sia avvenuto con l'evidente intenzione di rivendere l'immobile il più rapidamente possibile con profitto oppure lo sfruttamento dell'andamento del mercato (sentenza 2C_299/2019 del 7 agosto 2020 consid. 3.3). Nella sentenza 2C_1048/2013 del 25 agosto 2014, citata dall'insorgente, la Suprema Corte ha ritenuto non imponibile l'utile conseguito con la vendita di quattro appartamenti in una palazzina, edificata dal contribuente dopo la demolizione dell'edificio preesistente. Come si legge nella motivazione, negli anni 2005 e 2006 il ricorrente aveva effettuato lavori di manutenzione. Tuttavia, data la vetustà degli edifici (costruiti intorno al 1900), questo si era rivelato un cattivo investimento ("Fehlinvestition"), motivo per cui nel 2008 aveva seguito la raccomandazione di esperti in materia immobiliare di demolire i vecchi edifici e costruire un nuovo complesso. Dopo una breve fase di pianificazione, il 23 giugno 2008 era stata presentata la domanda di costruzione di un edificio di appartamenti e la costruzione era iniziata nell'autunno 2009. In totale erano stati costruiti sei appartamenti. Quattro erano stati venduti e due erano rimasti di sua proprietà, uno dei quali da lui occupato. Il Tribunale federale ha ritenuto decisivo il fatto che il ricorrente non avesse acquistato un fondo non edificato con l'intenzione di costruirci sopra, bensì un terreno già edificato. Inizialmente aveva intenzione di ristrutturare l'edificio ed aveva eseguito lavori di manutenzione, ma questo si era rivelato un cattivo investimento. Solo allora aveva deciso di sostituire gli edifici esistenti con altri nuovi (consid.3.5). 2.4.3. Occorre innanzitutto premettere che l'intenzione iniziale dei fratelli _____ di ristrutturare lo stabile preesistente sul fondo non è decisivo, nella misura in cui determinante per la qualifica come attività lucrativa indipendente è l'operazione immobiliare effettivamente realizzata. Diversamente dal caso

esaminato dall'Alta Corte nella sentenza del 2014, la ricorrente e i suoi fratelli non hanno acquistato un fondo edificato con l'intenzione di procedere ad una ristrutturazione, per poi decidere di demolire e ricostruire dopo aver constatato che i lavori di manutenzione intrapresi si erano rivelati un cattivo investimento. Non si può del resto ritenere che la ricorrente si sia trovata nella necessità di procedere con l'abbattimento dell'edificio, e ciò nella misura in cui dalla valutazione immobiliare del 17 novembre 2010 (cfr. doc. J) si evince che lo stato di conservazione dell'edificio era nel complesso buono e che lo stesso risultava ben conservato da manutenzioni periodiche, e ciò solo qualche anno prima della demolizione. La ristrutturazione, il cui costo era preventivato in fr. 1'951'000.–, risultava inoltre, a differenza di quanto indicato dalla ricorrente, molto meno onerosa rispetto ad una nuova edificazione, costata oltre 5'000'000.–. Sebbene la banca avesse accettato di finanziare unicamente la seconda opzione, ciò non toglie che l'operazione possa denotare un carattere sistematico o pianificato tale da adempiere tale criterio. In particolare, va tenuto conto del fatto che i fratelli _____ hanno indubbiamente proceduto ad un'operazione immobiliare volta alla valorizzazione del fondo, procedendo ad abbattere la palazzina presente sul sedime e a far edificare un nuovo edificio, peraltro sfruttando appieno gli indici. Infatti, la nuova edificazione beneficia di un indice di sfruttamento notevolmente più elevato, ben quasi il doppio, ossia 1.50, corrispondente a 1598 mq di SUL, rispetto al vecchio edificio, che disponeva di un indice di sfruttamento di 0.82, corrispondente a 872 mq di SUL. Analogamente l'indice di occupazione del fondo è oggi pari al 60% della superficie del fondo, contro il 24% dell'immobile preesistente. La costituzione del fondo in proprietà per piani costituisce un ulteriore indizio del carattere sistematico e pianificato. Dev'essere poi tenuto conto che, come indicato dalla ricorrente, i fratelli _____ hanno fatto capo a una mediazione immobiliare per vendere le unità di PPP. Orbene, ritenuto il modo di procedere – e meglio la demolizione e nuova riedificazione, sfruttando appieno gli indici di sfruttamento e di occupazione, la costituzione del fondo in PPP e il ricorso a un intermediario immobiliare – non si può sicuramente negare che ci si trovi confrontati ad una sistematicità delle operazioni immobiliari intraprese, che si sono susseguite in maniera costante negli ultimi tre anni.

2.5. Breve durata del possesso

2.5.1. Nel caso in esame, la ricorrente – con il fratello _____ e la sorella _____ – ha acquisito la proprietà del fondo n. _____ RFD _____ con atto di donazione datato 16 dicembre 2011 della nonna _____, che si è riservata un diritto d'usufrutto, al quale ella ha poi rinunciato a gennaio 2019. Le vendite delle unità di PPP in discussione, e meglio la PPP _____ e la PPP _____, sono invece intervenute rispettivamente il 24 novembre e il 23 dicembre 2020. A mente della ricorrente, non si sarebbe in presenza di una breve durata del possesso, nella misura in cui il fondo, acquistato dalla nonna dei fratelli _____ nel 1964, è stato donato a quest'ultimi nel 2011, mentre le operazioni immobiliari sono avvenute nel 2020. Di diversa opinione la DdC, secondo la quale sarebbe rilevante il momento in cui essi hanno effettivamente potuto disporre del fondo, e meglio a far tempo dalla rinuncia del diritto d'usufrutto da parte di _____.

2.5.2. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, nel caso di un immobile ereditato, l'aumento di valore che si è realizzato prima dell'inizio dell'attività lucrativa non è imponibile (cfr. p. es. le sentenze del 15 settembre 1994, in RDAT I-1995 n. 20t, consid. 5b; CDT n. 80.2013.142 del 26 novembre 2013 consid. 2.1). Può essere imposto pertanto come utile in capitale imponibile solo la differenza fra il valore venale al momento del trasferimento dell'immobile nella sostanza commerciale e il ricavo della vendita; se il contribuente era già proprietario del bene patrimoniale di cui si tratta prima dell'inizio dell'attività lucrativa

indipendente, si deve procedere ad una corrispondente delimitazione dell'utile (sentenza del TF n. 9C_606/2022 del 6 giugno 2023 consid. 7.1 e giurisprudenza citata). 2.5.3. Nel caso in esame, l'autorità di tassazione ha ritenuto che l'immobile sia divenuto sostanza commerciale della ricorrente e dei suoi fratelli il 16 marzo 2018, quando è stata presentata la domanda di costruzione. Ritenuto che le vendite delle due unità di PPP sono avvenute rispettivamente il 24 novembre 2020 e il 23 dicembre 2020, ne consegue che la durata del possesso è stata di due anni e otto mesi per l'unità di PPP _____ e di due anni e nove mesi per l'unità di PPP _____, lasso di tempo che, considerata la giurisprudenza del Tribunale federale, può senz'altro essere considerato breve. Anche tale criterio risulta dunque adempiuto. 2.6. Impiego di fondi di terzi di una certa importanza Secondo quanto indicato dalla ricorrente, la Banca _____ ha finanziato l'operazione immobiliare sul fondo part. _____ RFD _____ concedendo un credito di complessivi fr. 5'185'000.-. La ricorrente asserisce che tale finanziamento non sarebbe importante, e ciò visto sia il valore complessivo dell'immobile, stimato in fr. 15'000'000.-, sia il valore per rapporto al valore dell'apporto dell'immobile, stimato in almeno fr. 3'000'000.-. L'impiego di fondi terzi è un criterio a cui la giurisprudenza del Tribunale federale accorda grande importanza, nella misura in cui è in generale interpretato come il segno di un'attività oltrepassante i limiti della semplice amministrazione della sostanza immobiliare (sentenza 2A_512/2003 del 2 aprile 2004 consid. 2.3). Come detto, l'operazione immobiliare è stata finanziata con fondi di terzi per fr. 5'185'000.-, mentre l'investimento effettuato dalla ricorrente e dai fratelli ammonta complessivamente a circa fr. 5'900'000.-. D'altra parte è la stessa ricorrente ad affermare che i fratelli _____ erano " privi dei mezzi necessari per far fronte alle spese manutentive necessarie ", queste ultime quantificate in circa fr. 1'950'000.-. In queste circostanze, appare chiaro che l'operazione è stata finanziata in misura ampiamente preponderante tramite il credito ipotecario concesso dalla Banca _____. Non si vede in base a quale criterio si possa rapportare l'ammontare del finanziamento bancario al valore finale dell'immobile, al termine dell'edificazione. Con un simile ragionamento, il finanziamento di terzi non sarebbe quasi mai prevalente. Né si può prendere in considerazione, quale capitale proprio, il valore d'apporto del fondo, stimato dal ricorrente in fr. 3'000'000.-. Questa stima considera infatti il preteso valore dell'edificio preesistente, che tuttavia è stato demolito per procedere all'edificazione del condominio. Ne consegue che il criterio del ricorso a fondi di terzi di una certa importanza è nella fattispecie senz'altro adempiuto. 2.7. Alla luce delle considerazioni che precedono, essendo in presenza di numerosi indizi fra quelli individuati dalla giurisprudenza del Tribunale federale per riconoscere l'esistenza di un commercio a titolo professionale d'immobili, bisogna concludere che le operazioni immobiliari in esame travalicano i limiti della semplice amministrazione della sostanza privata. Non conducono ad una diversa conclusione le ulteriori argomentazioni della ricorrente. In particolare, il fatto che delle 14 unità di PPP realizzate e ancora di proprietà dei fratelli _____, alcune siano adibite ad uso personale di loro familiari, è irrilevante. Le unità di PPP _____ e PPP _____, dalla cui vendita è scaturito l'utile litigioso, sono state vendute ancor prima della costruzione dell'edificio, senza essere mai state adibite ad uso personale del ricorrente o di membri della sua famiglia. Neppure è decisivo il fatto che la vendita delle 5 unità di PPP sia stata imposta dalla banca quale condizione per l'erogazione del finanziamento. Va innanzitutto osservato che, come già esposto, dagli atti emerge che la banca aveva chiesto la vendita di tre unità di PPP, e non di cinque unità. Inoltre, per stessa ammissione della ricorrente, solo una parte del ricavato della vendita – e in quale misura, come già detto, non

è dato sapere – è stato impiegato per rientrare dal debito ipotecario, mentre il restante è andato a profitto dei fratelli _____. La decisione dell'autorità di tassazione di qualificare gli utili conseguiti dalla ricorrente come reddito dell'attività lucrativa indipendente merita dunque conferma, con la conseguenza che l'utile realizzato è imponibile ai fini dell'imposta federale diretta. 3. 3.1. Per quanto attiene al metodo di calcolo del reddito imponibile impiegato, la ricorrente censura il fatto che l'UT non avrebbe tenuto conto del valore venale della palazzina già esistente nel calcolo del valore dell'apporto dalla sostanza privata dei fratelli _____ alla loro sostanza commerciale, da lui quantificato in fr. 3'000'000.–. La ricorrente contesta poi il calcolo del valore del terreno nell'apporto, ritenendo non debba essere preso in considerazione il valore dell'intero terreno, bensì unicamente il valore della SUL edificabile, stimata in fr. 3'200'000.–. La DdC dal canto suo si limita a rinviare alle motivazioni contenute nella decisione di tassazione. 3.2. Come già ricordato, la giurisprudenza del Tribunale federale prevede che, nel caso di un immobile ereditato, l'aumento di valore che si è realizzato prima dell'inizio dell'attività lucrativa non sia imponibile. Si deve pertanto stabilire il valore venale dell'immobile al momento del suo trasferimento nella sostanza commerciale (v. supra, consid. 2.5.2). Ora, nel caso in discussione l'autorità di tassazione ha calcolato l'utile in capitale imponibile a partire dal valore venale dell'immobile nel momento in cui è stata depositata la domanda di costruzione, cioè da quanto ha ritenuto che la comunione ereditaria abbia costituito una società semplice finalizzata alla promozione immobiliare. A tal fine, si è basata sul prezzo pagato dal fratello della ricorrente per l'acquisto del mapp. _____, che sorge in prossimità dell'immobile litigioso e che è stato acquistato il 26 maggio 2021. L'insorgente non critica il valore preso in considerazione dall'autorità in quanto tale. Ritiene tuttavia che avrebbe dovuto essere aggiunto il valore dell'edificio preesistente e che si sarebbe poi dovuto considerare non la superficie effettiva del terreno bensì la SUL edificabile. Per quanto concerne il valore dell'edificio preesistente, non può essere preso in considerazione, proprio perché nel momento in cui si è verificato l'apporto nella sostanza commerciale ne è stata prevista la demolizione, in vista della nuova edificazione. Come ha stabilito anche il Tribunale federale, se il proprietario demolisce gli edifici che sorgono sul suo terreno, durante la sua proprietà, e costruisce un nuovo edificio, è ovvio che il ricavo conseguito con la successiva vendita non abbia più alcun legame con gli edifici demoliti (sentenza 2C_665/2019 del 10 marzo 2020 consid. 4.1.2, in StE 2020 B 44.1 n. 15). Per le stesse ragioni, non si giustifica neppure un calcolo del valore del fondo basato unicamente sulla SUL edificabile. 3.3. Ne consegue che il calcolo del reddito da attività indipendente imponibile effettuato dell'UT, e quantificato in fr. 210'000.–, merita tutela. 4. Di conseguenza, il ricorso dev'essere respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico dell'insorgente, soccombente. 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. 3'000.– b. nelle spese di cancelleria di _____ complessivi fr. 200.– per un totale di _____ fr. 3'200.– sono a carico della ricorrente. 3. Co 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.