

BGE 86 I 209

Bundesgericht (BGE), 1960-01-01, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_BGE_86_I_209

FR: ATF 86 I 209

IT: DTF 86 I 209

Regeste

Regeste Ergänzungssteuer auf dem Kapital der Aktiengesellschaften. Art. 4 und 46 Abs. 2 BV. 1. Art. 49 des tessinischen Steuergesetzes, wonach der Ergänzungssteuer auf dem Kapital der A.-G. auch der Betrag unterliegt, um den das Liegenschaftsvermögen das Grundkapital und die Reserven übersteigt, verstösst nicht gegen Art. 4 BV (Erw. 2). 2. Die Erhebung einer solchen Steuer auch von den Gesellschaften, welche im Kanton weder den Sitz noch eine Betriebsstätte haben, verstösst gegen das Doppelbesteuerungsverbot (Art. 46 Abs. 2 BV) (Erw. 3). 3. Falls sie für die Liegenschaften im Kanton der auch für natürliche Personen mit Wohnsitz in andern Kantonen vorgesehene Vermögenssteuer unterworfen sind, haben die Versicherungsgesellschaften, bei welchen die oben erwähnten Voraussetzungen zutreffen, das Recht auf verhältnismässigen Schuldenabzug (Erw. 4).

Regeste Impôt complémentaire sur le capital des sociétés anonymes. Art. 4 et 46 al. 2 Cst. 1. L'art. 49 de la loi tessinoise d'impôt, d'après lequel la part de la fortune immobilière des sociétés anonymes excédant le capital social et les réserves est soumis à l'impôt complémentaire sur le capital de ces sociétés, n'est pas contraire à l'art. 4 Cst. (consid. 2). 2. Le prélèvement d'un tel impôt auprès de sociétés qui n'ont dans le canton ni siège ni activité viole l'interdiction de la double imposition (art. 46 al. 2 Cst.) (consid. 3). 3. Lorsque, pour les immeubles qu'elles possèdent dans le canton, les sociétés d'assurance sont soumises à l'impôt sur la fortune prévu aussi pour les personnes physiques domiciliées dans d'autres cantons, elles ont, si elles remplissent les conditions précitées, le droit d'obtenir une déduction proportionnelle des dettes (consid. 4).

Regesto Imposta complementare sul capitale delle società anonime. Art. 4 e 46 cp. 2 CF. 1. L'art. 49 della legge tributaria ticinese, che sottopone all'imposta complementare sul capitale delle società anonime anche l'eccedenza dei valori immobiliari sulla somma del capitale sociale e delle riserve, non è inconciliabile coll'art. 4 CF (consid. 2). 2. L'imposizione di una siffatta imposta anche alle società non aventi sede, nè attività sociale, nè frazioni d'impresa nel Cantone, trasgredisce il divieto della doppia imposizione di cui all'art. 46 cp. 2 CF (consid. 3). 3. Qualora per gli immobili nel Cantone siano sottoposte all'imposizione patrimoniale prevista anche per le persone fisiche domiciliate in altri Cantoni, le società di assicurazioni che si trovano nelle condizioni suesposte hanno diritto alla deduzione proporzionale dei debiti (consid. 4).

Erwägungen

E. 1

Mediante la legge 11 aprile 1950, anche il Cantone Ticino ha adottato il sistema, comune alle moderne legislazioni cantonali, che stabilisce come oggetto principale dell'imposta il reddito e prevede un'imposta complementare sulla sostanza. Per l'imposta sul reddito,

l'imposizione delle persone giuridiche è regolata in modo analogo a quella delle persone fisiche. Le relative disposizioni differiscono nella loro formulazione dipendente dalla diversa natura dei due soggetti fiscali, nell'esonero dell'ammontare iniziale ammesso solo per le persone fisiche e nell'aliquota, che per queste varia dal 4 all'11,5% (art. 31), mentre che per le persone giuridiche è stabilita fra un minimo del 4 e un massimo del 15% (art. 48). È però accordata - per le une come per le altre e indipendentemente dal domicilio - la deduzione degli interessi passivi. Invece, per l'imposta complementare sulla sostanza - la sola che in concreto è litigiosa -, i due soggetti fiscali hanno in comune soltanto la tassa immobiliare comunale (art. 71); per il resto sono imposti in modo sostanzialmente BGE 86 I 209 S. 215 diverso. In sede cantonale, le persone fisiche sono tassate sulla sostanza mediante un'aliquota progressiva che va dall'1,5 al 3% e beneficiano - indipendentemente dal loro domicilio - della deduzione proporzionale dei debiti professati in Svizzera (art. 4 e 43). Le persone giuridiche sono imposte in modo più intenso, perché indistintamente gravate da una tassa immobiliare dell'1‰, esclusa ogni deduzione di debiti (art. 58), e inoltre colpite da un'imposta sulla sostanza, che per talune, come le cooperative basate sulla mutualità, è conforme a quella delle persone fisiche (art. 53); per altre invece, le società anonime, in accomandita per azioni, a garanzia limitata e le cooperative non basate sulla mutualità, si applica l'aliquota fissa del 3‰ (art. 49).

E. 2

L'art. 49 LT, che la ricorrente ritiene arbitrariamente interpretato dall'autorità cantonale o, eventualmente, inconciliabile coll'art. 4 CF, è del seguente tenore: "L'imposta sulla sostanza colpisce nella ragione del 3‰ il capitale versato, il capitale di garanzia, il 50% del capitale non versato, le riserve aperte e tacite e la eccedenza del valore imponibile dei beni descritti e valutati come agli art. 36, 37 e 38 sul capitale versato più riserve allibrate o tassate." Ritenendo che l'indicazione "riserve allibrate o tassate" comprenda le riserve precedentemente indicate come "aperte e tacite", si dovrebbe conseguire che, praticamente, la "sostanza" nel senso di questa disposizione è determinata in un minimo corrispondente al valore di perequazione degli immobili (art. 36, 37 e 38), più il capitale di garanzia e la metà del capitale non versato. Tuttavia, nel caso in esame, si stabilì tale minimo tenendo conto soltanto dei valori immobiliari, l'eccedenza imponibile di questi essendo stata determinata deducendo proporzionalmente non solo il capitale versato e le riserve, ma anche la parte imponibile del capitale non versato. Comunque, e contrariamente a quanto afferma la ricorrente, l'imposizione sulla sostanza secondo l'art. 49 LT BGE 86 I 209 S. 216 non costituisce una mera imposta patrimoniale (Reinvermögenssteuer), simile a quella prevista per le persone fisiche, perché - indipendentemente dal fattore beni come agli art. 36, 37 e 38 (e secondo la CCR ad esclusione quindi dell'art. 43 che contempla la deduzione dei debiti) - colpisce anche altri valori nominali come il capitale versato, la metà del capitale non versato e il capitale di garanzia che, dovendo risultare dall'iscrizione nel registro di commercio, non trovano necessariamente preciso riscontro negli effettivi elementi patrimoniali della società (cfr. a questo riguardo Prof. IRENE BLUMENSTEIN in Arch. 23, p. 12). Una siffatta imposizione, anche se è il corrispettivo dell'imposta patrimoniale gravante le persone fisiche, costituisce un'imposta sul capitale il cui imponibile è dato principalmente da fattori oggettivi, assunti allo scopo, precisato nelle discussioni parlamentari ed evidente, di impedire che società immobiliari aventi un esiguo capitale sociale ed immobili di valore rilevante, fortemente gravati da ipoteche, eludano la contribuzione immobiliare. Le altre società, che necessitano di notevoli capitali a scopi commerciali e industriali e per le quali gli immobili costituiscono un accessorio, non sono

pregiudicate dalla seconda parte dell'art. 49 LT, perchè l'imponibile stabilito sul capitale sociale e le riserve, anche tenuto conto della deduzione delle passività (che come risulta dall'impugnata decisione è ammessa), supera generalmente il valore degli immobili. Ciò stante, il sistema adottato dal Cantone per premunirsi da eventuali abusi delle società immobiliari può essere discusso ma, contrariamente a quanto esposto nel ricorso, non è arbitrario perchè tale regolamentazione di un'imposizione complementare a carico di una categoria di persone giuridiche ha un fondamento oggettivo ed è giustificato da una determinata situazione di fatto (RU 80 I 138, sentenza inedita sul ricorso SA Terreni alla Maggia). La sentenza 6 febbraio 1914, invocata dalla ricorrente e riguardante l'applicazione della legge glarone del 7 maggio 1911 sulla BGE 86 I 209 S. 217 tassazione delle società anonime (RU 40 I 56), si riferisce ad una fattispecie sostanzialmente diversa. L'imposta sulla sostanza disciplinata da detta legge non era complementare ma principale, con la conseguenza che il contribuente non beneficiava di alcuna deduzione di passività, di cui invece nel caso in esame si è comunque tenuto conto deducendo gli interessi passivi nella determinazione dell'imponibile agli effetti dell'imposta principale sul reddito. Già per questo motivo l'invocata sentenza non trova raffronto in concreto.

E. 3

Ad ogni modo, i Cantoni possono imporre contribuzioni, reali o patrimoniali, solo nell'ambito della loro sovranità fiscale. Il Cantone Ticino non ha oltrepassato tali limiti imponendo alla ricorrente, in quanto persona giuridica, la tassa immobiliare sul valore degli immobili nel Cantone (art. 58), dovuta da tutti i soggetti fiscali di tale natura. Invece, assoggettandola anche all'imposta sul capitale, di cui il valore degli immobili - pur essendo in taluni casi determinante - rappresenta solo uno degli elementi, l'autorità ticinese ha gravato anche dei beni esclusivamente sottoposti alla sovranità di altri Cantoni. Infatti, l'art. 49 LT non costituisce una sufficiente base legale per l'imposizione di un'ulteriore tassa immobiliare perchè non colpisce dei singoli elementi o la somma dei medesimi, ma la risultante di diversi fattori che si condizionano vicendevolmente. Peraltro, anche prendendo questi fattori separatamente, sarebbe imponibile non il valore di perequazione degli immobili ma l'eccedenza degli stessi, che non è accertabile senza tener conto degli altri fattori di imposizione. Comunque, l'autorità ticinese ha sottoposto ad imposta anche una porzione del capitale versato, del capitale non versato e delle riserve palesi ed occulte che, secondo le norme tributarie intercantonali e anche secondo l'art. 7 num. 3 LT, possono essere chiamate a contribuzione solo nel Cantone sede o in quelli in cui la società esercita un'attività commerciale o industriale o detiene una frazione d'impresa. Questi presupposti non si verificano in concreto perchè una società d'assicurazioni come la ricorrente, impiegando capitali nell'acquisto di immobili in un Cantone diverso da quello della sua sede, non esercita operazioni pertinenti ai suoi precisi scopi sociali e commerciali, ma una generica attività simile a quella di qualunque persona fisica di un altro Cantone che effettua le medesime operazioni. Alla stessa stregua della persona fisica, essa può pertanto essere imposta solo nella sua qualità di proprietaria dei beni immobili e di beneficiaria dei relativi frutti (RU 78 I 330/31 ; 79 I 32). Ne consegue che l'autorità ticinese, sottoponendo la ricorrente ad un'imposta sulla sostanza secondo l'art. 49 LT, e quindi computando nell'imponibile anche il capitale sociale e le riserve, ha invaso la sovranità fiscale di altri cantoni e trasgredito il divieto di doppia imposizione di cui all'art. 46 cp. 2 CF.

E. 4

Qualora, oltre alla tassa immobiliare, la ricorrente sia sottomessa ad un'imposta sulla sostanza, dovendo essere trattata alla stessa stregua di una persona fisica, ha diritto alla deduzione proporzionale dei debiti secondo gli art. 4 e 43 LT e in virtù della regolamentazione tributaria intercantonale (RU 74 I 460/61 e 79 I 345 sgg.). Dell'art. 49 LT può restare riservata solo la questione a sapere se sia applicabile l'aliquota fissa del 3%, quantunque non si veda quali motivi potrebbero giustificare un trattamento più gravoso di quello riservato alle società aventi sede all'estero che, secondo l'art. 57 LT, soggiacciono all'imposta come persone fisiche. Dispositiv Il Tribunale federale pronuncia: Il ricorso è accolto e la decisione 11 maggio 1959 della Commissione in materia di imposte del Cantone Ticino è annullata.

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