

## **BGer 2P.298/2005 vom 31. Juli 2006**

Bundesgericht, 2006-07-31, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2P.298\\_2005](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2P.298_2005)

FR: TF 2P.298/2005 du 31 juillet 2006

IT: TF 2P.298/2005 del 31 luglio 2006

### **Erwägungen**

#### **E. 1.1**

La sentenza impugnata costituisce una decisione finale di ultima istanza cantonale, contro cui a livello federale non è esperibile alcun rimedio giuridico all'infuori del ricorso di diritto pubblico (art. 84 cpv. 2 e 86 cpv. 1 OG). In particolare non è aperta la via del ricorso di diritto amministrativo ai sensi dell'art. 73 della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni, del 14 dicembre 1990 (LAID; RS 642.12): indipendentemente dalla dubbia legittimazione di un comune a presentare un tale ricorso ( DTF 123 II 588 consid. 1a), l'imposta sul trapasso di proprietà rappresenta infatti un'imposta indiretta ( DTF 131 I 394 consid. 3.4; 111 Ib 6 consid. 4a; sentenza 2P.89/1999 del 3 aprile 2000, in: RDAT II-2000 n. 1t, consid. 2b/bb e 5b/bb).

#### **E. 1.2**

L'annullamento della decisione di tassazione da esso stesso emanata tocca il Comune di Mesocco nella sua qualità di creditore di un pubblico tributo e quindi nella sua veste di detentore del potere statale. Esso è pertanto legittimato ad interporre un ricorso di diritto pubblico censurando la violazione della sua autonomia. Sapere se disponga effettivamente di autonomia nell'ambito specifico e se questa sia stata disattesa è infatti una questione di merito, non di ammissibilità del gravame ( DTF 129 I 410 consid. 1.1; 128 I 3 consid. 1c).

#### **E. 2.1**

L'art. 50 Cost. garantisce l'autonomia comunale nella misura prevista dal diritto cantonale (cfr. anche l'art. 65 cpv. 1 Cost./GR ). Il comune beneficia dunque di autonomia in quelle materie che la legislazione cantonale non regola esaurientemente, ma lascia in tutto o in parte al suo ordinamento, conferendogli una notevole libertà di decisione. La sfera di autonomia tutelata può riferirsi alla facoltà di emanare o porre in esecuzione disposizioni comunali proprie oppure derivare da una corrispondente latitudine di giudizio nell'applicazione del diritto cantonale o federale ( DTF 129 I 410 consid. 2.1, 313 consid. 5.2, 290 consid. 2.1; 128 I 136 consid. 2.1, 3 consid. 2a).

Dati questi presupposti, il comune può far valere che le autorità cantonali di ricorso hanno ecceduto nel loro potere cognitivo o hanno applicato in modo errato, rispettivamente manifestamente errato, il diritto materiale determinante. In questo contesto, il comune può pure prevalersi di una violazione del divieto d'arbitrio ( art. 9 Cost. ) o del diritto di essere sentito ( art. 29 cpv. 2 Cost. ), a patto che tali censure siano in stretta connessione con la violazione dell'autonomia comunale. Quando il ricorso con cui è invocata la violazione dell'autonomia comunale è fondato su norme di rango costituzionale, il Tribunale federale esamina liberamente la decisione impugnata; in caso contrario, il suo potere di cognizione è ristretto all'arbitrio ( DTF 131 I 91 consid. 1; 129 I 410 consid. 2.3, 290 consid. 2.3; 128 I 136 consid. 2.2, 3 consid. 2b).

## **E. 2.2**

In ambito fiscale, la Costituzione grigionese del 18 maggio/14 settembre 2003 prevede che le competenze del Cantone e dei comuni per la riscossione delle imposte sono stabilite dalla legge ( art. 94 cpv. 1 Cost./GR ) e si limita inoltre ad enunciare alcuni principi generali ( art. 95 Cost./GR ). Concretizzando tale ordinamento, la legge cantonale sui comuni, del 28 aprile 1974 (LC), riserva agli stessi la facoltà di decidere circa le specie di imposte da prelevare e la loro forma, elencandone poi le principali tra cui, in particolare, anche l'imposta sul trapasso di proprietà ( art. 43 cpv. 1 e 2 LC ). Come in altri campi del diritto tributario, sulla questione di sapere se, per quali negozi giuridici e su quali basi di calcolo riscuotere un'imposta sulle transazioni immobiliari - tributo peraltro non previsto a livello cantonale (Urs Hartmann, Betrachtungen zum Handänderungssteuerrecht im Kanton Graubünden, in: ZGRG 3/93 pag. 52 segg.; cfr. anche l' art. 43 cpv. 3 LC ) - i comuni grigionesi dispongono pertanto di ampi margini di manovra. In tale ambito essi godono quindi di autonomia costituzionalmente protetta (sentenza 2P.166/1993 del 7 dicembre 1993, in: ZBI 96/1995 pag. 37, consid. 2b; cfr. anche DTF 110 Ia 50 ).

## **E. 3.1**

Secondo la legge fiscale del Comune di Mesocco (LF-Mesocco), fatta eccezione per alcuni casi particolari, ogni volta che all'interno del territorio comunale avviene un trapasso di proprietà di fondi o quote di fondi viene prelevata un'imposta (art. 14 cpv. 1 LF-Mesocco; cfr. anche gli art. 16 e 18). Costituisce trapasso di proprietà ogni negozio giuridico che comporta effettivamente ed economicamente un trapasso della facoltà di disporre di un fondo, indipendentemente dall'iscrizione a registro fondiario (art. 15 cpv. 1 LF-Mesocco). L'imposta ammonta al 2% del valore venale del fondo alienato; detto valore corrisponde di principio al prezzo d'acquisto con l'aggiunta di ogni ulteriore prestazione (art. 19 cpv. 1 e 2 LF-Mesocco).

## **E. 3.2**

In concreto, controversi sono unicamente i parametri di calcolo dell'imposta, non già l'esistenza di un negozio giuridico che implica il prelievo della stessa. Tra B.A. \_\_\_\_\_ ed il figlio è infatti chiaramente intervenuto un passaggio di proprietà di un fondo, con relativa mutazione a registro fondiario; non si pone dunque il problema di valutare la natura della transazione da un punto di vista economico ai sensi dell'art. 15 della normativa comunale.

## **E. 4.1**

Il Comune ricorrente rileva che il prezzo d'alienazione del fondo è stato fissato nel relativo contratto in fr. 350'000.-- e che l'imposizione fiscale deve perciò avvenire in base a tale somma. Aggiunge che allo stesso risultato si perviene del resto anche considerando la controprestazione per l'acquisizione della proprietà, costituita dall'importo in contanti di fr. 140'000.-- e, a titolo di "ulteriore prestazione", dal valore capitalizzato dell'usufrutto, pari a fr. 210'000.--.

## **E. 4.2**

Questa tesi non risulta certo incompatibile con l'art. 19 LF-Mesocco, in quanto il valore venale dell'immobile divenuto di proprietà di A.A. \_\_\_\_\_ corrisponde effettivamente, nel complesso, alla somma di fr. 350'000.--. Inoltre, in base al tenore dell'art. 19 cpv. 2 LF-Mesocco può a ragione apparire irrilevante che la prestazione dell'acquirente correlata al passaggio di proprietà sia fornita mediante pagamento di un prezzo o sotto altre forme,

come la concessione di diritti d'uso o l'assunzione di oneri fiscali. Anche l'interpretazione sistematica proposta dal ricorrente si fonda su di una comparazione sostenibile. È in effetti plausibile che la costituzione di un diritto di usufrutto o di abitazione per la durata di vita del beneficiario non dia luogo al pagamento della tassa poiché non influisce costantemente sull'utilizzazione o la vendita del fondo, come invece richiesto dall'art. 15 cpv. 2 lett. c LF-Mesocco. È di conseguenza lecito dedurre che tali diritti non debbano venir presi in considerazione in favore dell'acquirente nemmeno al momento della vendita di un fondo che ne è gravato, tanto più che anche l'estinzione del diritto d'abitazione non costituisce un'operazione imponibile, per cui il relativo valore rimane durevolmente sottratto all'imposizione.

#### **E. 4.3**

In generale, nel senso del computo della tassa aggiungendo il valore dell'usufrutto riservato al venditore si esprime peraltro anche una parte non indifferente della dottrina (Robert Martin Schwarz, *Die Handänderungssteuer im Kanton Graubünden*, tesi Zurigo 1985, pag. 187; Gabriella Rüegg-Peduzzi, *Die Handänderungssteuer in der Schweiz*, tesi Zurigo 1989, pag. 141; Olivier Thomas, *Les droits de mutation*, tesi Losanna 1991, pag. 220; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann, *Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz*, Zurigo 1999, n. 2 e 4 ad § 230 e n. 36 ad § 220; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/ Hans Ulrich Meuter, *Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz*, 2a ed., Zurigo 2006, n. 40 ad § 220). Come indicato dal ricorrente, persino lo stesso Tribunale amministrativo grigionese sembra applicare questo metodo di calcolo in riferimento all'art. 47 cpv. 1 della legge sulle imposte dell'8 giugno 1986 (LI), concernente invero l'imposta cantonale sugli utili da sostanza immobiliare, ma comunque sostanzialmente analogo alla disposizione in concreto determinante (sentenza A 02 82 del 12 dicembre 2002; sull'analogia tra i concetti fondamentali alla base delle due imposte cfr. anche Richner/Frei/ Kaufmann, op. cit., n. 4 ad § 230 e sentenza del Tribunale federale 2P.185/1992 del 1° novembre 1994, in: ASA 64 pag. 423, consid. 4b).

#### **E. 5.1**

Affinché siano realizzati gli estremi dell'arbitrio, entro cui il Tribunale federale è chiamato ad esaminare il giudizio impugnato (cfr. consid. 2.1), non è tuttavia sufficiente che una soluzione diversa da quella adottata dai giudici cantonali sia immaginabile o addirittura preferibile. Occorre invece che il risultato a cui è pervenuta l'istanza inferiore risulti manifestamente insostenibile, in contraddizione palese con la situazione effettiva, gravemente lesivo di una norma o di un chiaro principio giuridico oppure in contrasto intollerabile con il sentimento di giustizia e di equità (DTF 131 I 217 consid. 2.1; 129 I 173 consid. 3.1, 49 consid. 4, 8 consid. 2.1). Orbene, per le ragioni che seguono, nel caso specifico tali presupposti non risultano adempiuti.

#### **E. 5.2**

Come già osservato (cfr. consid. 3.2), la legge fiscale del Comune di Mesocco non assoggetta all'imposta unicamente i trapassi di proprietà in senso puramente civilistico, ma esige altresì di procedere ad un'interpretazione economica delle transazioni (art. 15 LF-Mesocco). Non è quindi fuori luogo applicare questo metodo di valutazione anche alla determinazione dei valori imponibili, nel senso inteso dalla Corte cantonale. Al riguardo, la compravendita e la costituzione dell'usufrutto possono a ragione venir considerati come un'unica operazione dal profilo economico, benché oggetto di due contratti separati. I

rispettivi atti notarili evidenziano questa correlazione, indicando, da un lato, che il prezzo di vendita andava soluto "dopo deduzione del diritto di usufrutto" e, d'altro lato, che "il corrispettivo del costituito diritto di usufrutto ... verrà dedotto dal prezzo di compravendita". La presa in conto unicamente del contratto di compravendita può per contro apparire artificiosa e condurre fors'anche ad un trattamento ingiustificatamente differenziato se l'usufrutto viene costituito nel medesimo tempo della vendita anziché in precedenza. In entrambi i casi, il compratore acquista infatti soltanto la "nuda proprietà" ed il relativo valore. È peraltro indubbio che l'esistenza del diritto di usufrutto influisca sul prezzo di mercato del fondo, indipendentemente dal fatto che detta servitù non costituisca un diritto a sé stante e permanente. Dal punto di vista economico, lo scambio di prestazioni intervenuto può pertanto realmente venir circoscritto, di fatto, al pagamento di un prezzo di fr. 140'000.-- per l'acquisto di un fondo gravato di usufrutto.

L'argomentazione dei giudici cantonali appare in particolare sostenibile perlomeno laddove, come in concreto, la servitù viene concessa non su di un altro sedime, ma sul fondo venduto. Non è infatti sbagliato ritenere che in tal caso l'usufrutto non rappresenti una controprestazione dell'acquirente, ma la costituzione preliminare di un diritto reale limitato da parte del venditore su di un proprio bene immobile. Anche in quest'ottica la transazione può allora venir compresa unicamente come trapasso del fondo dedotta la servitù (Peter Ruf, Handänderungsabgaberecht - Kommentar zu den Artikeln 1-10 des bernischen Gesetzes betreffend die Handänderungs- und Pfandrechtsabgaben, Muri 1985, n. 5 ad art. 7; Christian Schöniger, Die Handänderungssteuer des Kantons Basel-Stadt, tesi Basilea 1992, pag. 68 seg.).

### **E. 5.3**

Ne consegue che, per quanto opinabile, la decisione del Tribunale amministrativo grigionese non risulta comunque sprovvista d'ogni logica. L'imposizione della transazione per l'importo di fr. 2'800.-- non procede pertanto da un'interpretazione arbitraria della legge fiscale del Comune di Mesocco. La pronuncia litigiosa è peraltro motivata in maniera chiara ed esaustiva e non si limita ad esporre l'argomentazione decisiva per il giudizio, ma confuta altresì tutte le obiezioni più pertinenti sollevate dalle parti. Anche l'accennata violazione del diritto d'essere sentito si rivela perciò chiaramente infondata (cfr. DTF 130 II 530 consid. 4.3; 129 I 232 consid. 3.2; 126 I 97 consid. 2b; 121 I 54 consid. 2c).

### **E. 6**

Sulla base delle considerazioni che precedono, il ricorso deve quindi essere respinto.

Le spese processuali vanno poste a carico del Comune di Mesocco, secondo soccombenza e ritenuto che la vertenza concerne direttamente i suoi interessi pecuniari (art. 156 cpv. 1 e 2, 153 e 153a OG). Il ricorrente va parimenti astretto a versare un'indennità a titolo di ripetibili a A.A. \_\_\_\_\_, che si è fatto assistere da un avvocato, mentre non si assegnano ripetibili ad autorità vincenti ( art. 159 cpv. 1 e 2 OG ).

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