

TI_GERICHTE 80.1995.165 vom 27. Oktober 1995

TI Tribunale d'appello, 1995-10-27, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1995.165_d19951027

FR: TI_GERICHTE 80.1995.165 du 27 octobre 1995

IT: TI_GERICHTE 80.1995.165 del 27 ottobre 1995

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Erwägungen

E. 1

Il 14 aprile 1994 veniva costituito a favore della ditta _____ un diritto di compera, per un prezzo di fr. 510'000.--, sui mappali n. _____ e _____ di _____, di proprietà della _____, che nel frattempo è fallita. Il diritto di compra ha però potuto essere esercitato solo con il consenso di tutti i creditori e dietro pagamento, dopo una perizia ordinata dall'Ufficio fallimenti di Bellinzona, di un prezzo di fr. 538'000.--, soluto in ragione di fr. 510'000.-- mediante assunzione dell'ipoteca e con un versamento di ulteriori fr. 28/30'000.--, di cui circa 8/10'000.-- per spese, alla massa fallimentare. L' Ufficio dei registri ha imposto l'alienazione, deducendo dal valore dell'alienazione, stabilito in fr. 510'000.--, quello del precedente acquisto, maggiorandolo del 5% e delle spese di miglioria (cfr. decisione del 26 gennaio 1995, confermata in sede di reclamo con decisione del 24 febbraio 1995).

E. 2

La ditta _____ presentava ricorso al Dipartimento delle istituzioni, chiedendo l'esenzione dall'imposta sul maggior valore immobiliare. Con decisione del 19 luglio 1995 il Dipartimento respingeva il ricorso argomentando che la cessione non è avvenuta nei modi previsti dal diritto esecutivo, vale a dire che non si è trattato di un'aggiudicazione in senso tecnico, cioè di una realizzazione di beni del debitore ad opera dell'Ufficio fallimenti o degli organi del fallimento o del concordato secondo la procedura regolata dalla LEF (CDT n. 16 del 9 marzo 1990). Avverte che con la dichiarazione del fallimento le particelle sono entrate a far parte della massa e non potevano essere tolte per atto unilaterale di un terzo, ovvero degli aventi diritto all'esercizio del diritto di compera. Dopo l'annotazione della facoltà di disporre, né la cessione né l'esercizio del diritto di compera potevano essere iscritti prima che l'Ufficio fallimenti avesse presentato istanza di cancellazione, avesse, in altre parole concesso il nullaosta. L'esercizio del diritto di compera ha quindi potuto avvenire solo dopo che l' Ufficio, ottenuto il consenso di tutti i creditori, ha autorizzato la cancellazione della restrizione della facoltà di disporre.

E. 3

Con il presente, tempestivo ricorso la ditta _____ ripropone invece, in questa sede, il riconoscimento del beneficio dell'esenzione, rilevando come l'esercizio del diritto di compera sia stato vincolato al fallimento e come la massa fallimentare abbia partecipato direttamente alla realizzazione.

E. 4.1

L'art. 3 cpv. 1 lett. c LIMVI dichiara esenti dall'imposta sul maggior valore immobiliare "le aggiudicazioni di fondi in procedure di esecuzione, di realizzazione di pegno o di fallimento, come pure le alienazioni nella procedura concordataria, quando i creditori non siano stati interamente pagati". Tale disposizione tiene dunque conto delle ristrettezze in cui si trova il proprietario dell'immobile aggiudicato e delle perdite che subiscono i suoi creditori, introducendo un'apposita rinuncia all'esazione dell'imposta (Ochsner , Die Besteuerung der Grundstückgewinne in der Schweiz, Zurigo 1976, p. 113; Reimann/Zuppinger/Schärner , Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, Vol. IV, Berna 1969, p. 196; Mettler , Die Grundstückgewinnsteuer des Kantons Schwyz, Zurigo 1990, p. 132; Rumo , Die Liegenschaftsgewinn- und die Mehrwertsteuer des Kantons Freiburg, Friburgo 1993, p. 159 s.).

E. 4.2

La dottrina interpreta la nozione di "alienazione in procedure esecutive" in modo estensivo, nel senso cioè della realizzazione forzata di un immobile in una delle forme previste dalla legge federale sulla esecuzione e sul fallimento (LEF). Vi rientra pertanto, in primo luogo, l'aggiudicazione in un procedimento in via di pignoramento (art. 88 ss. LEF), in via di realizzazione del pegno (art. 151 ss. LEF) o in una procedura di fallimento (art. 159 ss. LEF). Ma a queste forme di aggiudicazione gli autori assimilano la vendita a trattative private (art. 130 ed art. 256 LEF) ed anche il concordato giudiziale (Guhl , Die Spezialbesteuerung der Grundstückgewinne in der Schweiz, Zurigo 1953, p. 153; Locher , Das Objekt der bernischen Grundstückgewinnsteuer, Berna 1976, p. 216; Reimann/Zuppinger/Schärner , op. cit., p. 197; Weidmann/Grossmann/Zigerlig , Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, IV ediz., Berna 1987, p. 157; Rumo , op. cit., p. 160). La dottrina nega invece che si possa rinunciare all'esazione dell'imposta anche nel caso del concordato extragiudiziale, per il fatto che non vi è alcuna garanzia circa lo svolgimento successivo del concordato (Reimann/Zuppinger/Schärner , op. cit., p. 197; Rumo , p. 160), il quale, d'altronde, è un semplice contratto di diritto privato fra debitore e creditori.

E. 4.3

Ci si potrebbe, certo, domandare se un'interpretazione tanto estensiva da comprendere anche la vendita a trattative private non contrasti con la lettera della legge ticinese, che non contiene un generico riferimento alle "alienazioni in procedure esecutive", bensì elenca in modo apparentemente esaustivo gli atti che beneficiano dell'eccezione, precisando trattarsi delle " aggiudicazioni di fondi in procedure di esecuzione, di realizzazione di pegno o di fallimento" e delle "alienazioni nella procedura concordataria". Ora, è evidente che la vendita a trattative private non può essere fatta rientrare nel novero delle aggiudicazioni, per il fatto che con essa si mira proprio ad evitare l'aggiudicazione. Si ricordi, però, che, nell'interpretazione di una norma giuridica, si devono prendere in considerazione ed esaminare insieme tutti i punti di vista e criteri rilevanti (Höhn , Steuerrecht, VII ediz., Berna 1993, p. 93). È vero, d'altra parte, che l'interpretazione parte dalla lettera della norma e le autorità che la applicano sono essenzialmente vincolate ad un chiaro ed univoco tenore letterale (DTF 116 II 662, 114 II 406). Però lo stesso Tribunale federale ha precisato che è possibile che la lettera di una legge non ne renda il vero senso. A tale conclusione si può pervenire alla luce della genesi della norma, del suo scopo e della sua relazione con altre prescrizioni giuridiche (DTF 101 Ia 320, 99 Ia 575); in particolare, in materia fiscale si tratta di verificare se la decisione in base alla lettera della legge non sia in contrasto con gli

elementari principi della giustizia fiscale (DTF 103 Ia 117). Tali considerazioni impongono di sottolineare che sarebbe indubbiamente arbitraria una distinzione, quanto alle conseguenze fiscali, fra aggiudicazione e vendita a trattative private, non essendovi fra le due fattispecie alcuna differenza tale da giustificare un diverso trattamento impositivo. Se si ammettesse una discriminazione simile, il solo effetto pratico sarebbe verosimilmente di disincentivare le trattative private nell'ambito delle procedure esecutive, con ripercussioni dannose in primo luogo sui creditori. In tal senso deve essere precisata la precedente giurisprudenza di questa Camera (CDT n. 16 del 9 marzo 1990, in RDAT I-1992 p. 270 ss.).

E. 4.4

Non vi è dunque ragione di negare l'esenzione dall'imposta sul maggior valore ogniqualvolta vi sia una alienazione nell'ambito della procedura esecutiva o di fallimento, ivi compresa quindi la vendita a trattative private.

E. 5

Per stabilire se il trasferimento delle part. n. _____ e _____ di _____ benefici dell'esenzione prevista per le alienazioni menzionate all'art. 3 cpv. 1 lett. c LIMVI, si tratta dunque di verificare se nella fattispecie possa parlarsi di vendita a trattative private avvenuta nell'ambito della procedura di fallimento.

E. 5.1

Con decisione del 23 febbraio 1976, il Tribunale federale ha deciso che il diritto di compera annotato nel RF è opponibile a un pignoramento operato posteriormente all'annotazione (DTF 102 III 20). Il patto di compera infatti è una vendita sottoposta a condizione sospensiva: concludendolo, il proprietario ha disposto dell'oggetto. Perché la vendita sia perfetta, manca solo una dichiarazione del beneficiario che esprima unilateralmente la sua volontà di far eseguire il patto. Lo stesso discorso vale anche nel caso in cui il diritto di compera sia esercitato nel corso di un'esecuzione per realizzazione del pegno immobiliare (DTF 114 III 18). Ciò indurrebbe a concludere che, nella fattispecie, non si sia in presenza di una vendita a trattative private, per il fatto che, dipendendo solo dalla dichiarazione unilaterale dell'acquirente la conclusione del contratto, gli altri creditori non avrebbero neppure dovuto essere interpellati.

E. 5.2

Tale conclusione è peraltro contraddetta dallo svolgimento complessivo dei fatti. La circostanza che l'amministrazione del fallimento abbia indirizzato a tutti i creditori lo scritto del 29 settembre 1994, con cui invita chi volesse presentare una migliore offerta o presentare un'opposizione motivata a farlo entro dieci giorni, indica infatti inequivocabilmente la presenza di una vendita a trattative private, tanto più che si parla di "cancellare la restrizione a suo tempo iscritta". Infatti, la vendita a trattative private "n'est... possible que si les créanciers, réunis en assemblée ou consultés par circulaire, ont pu se déterminer sur une offre précise et qu'ils aient eu eux-mêmes l'occasion de faire des offres supérieures" (cfr. Gilliéron, Poursuite pour dettes, faillite et concordat, III ediz., Losanna 1993, p. 344). Si osservi che l'amministrazione del fallimento non poteva agire diversamente; il diritto di compera annotato nel Registro fondiario è ovviamente opponibile solo ai pignoramenti successivi all'annotazione. Nel caso in esame, invece, nel patto di compera del 14 aprile 1994, le parti hanno preso atto che i fondi in questione erano gravati da una serie di restrizioni della facoltà di disporre (v. punti 2 e 3 dell'atto pubblico del

notaio _____). Senza il consenso di tutti i creditori, il ricorrente non avrebbe dunque potuto esercitare il diritto di compera. D'altronde, l'amministrazione ha posto ben precise condizioni per l'esercizio del diritto di compera; non si è infatti limitata a consentire la cancellazione della restrizione della facoltà di disporre, ma ha preteso dal ricorrente il pagamento, oltre all'importo di fr. 510'000.- concordato nel patto di compera, di ulteriori fr. 20'000.- a favore della massa nonché delle spese. Non solo: sarebbe poi stato sufficiente che uno dei creditori offrisse un importo superiore a quello suddetto, perché al ricorrente non fosse consentito di esercitare il diritto di compera.

E. 5.3

Prevalgono quindi gli argomenti favorevoli all'esenzione della suddetta alienazione dall'IMVI, nonostante l'insolito modo di procedere, caratterizzato dall'annotazione del diritto di compera all'immediata vigilia del fallimento e dal suo esercizio nel corso della procedura di fallimento, previo assenso di tutti i creditori, ed alla condizione del pagamento di ulteriori fr. 28'000.-- / 30'000.--.

E. 5.4

Si deve ancora aggiungere che, alla luce della descritta conclusione, il valore dell'alienazione deve, nonostante la rinuncia all'esazione, essere corretto da fr. 510'000.- a fr. 538'000.-. Il prezzo pattuito con la società _____ è stato infatti integrato dall'importo di fr. 28'000.-, determinato dall'amministrazione del fallimento. Quest'ultimo rilievo non ha alcuna conseguenza sulla tassazione oggetto del presente ricorso, giacché l'alienazione in esame è esente. Il valore accertato nell'ambito dell'imposizione del maggior valore relativo a tale trasferimento esente varrà peraltro quale valore di acquisto ai fini del calcolo dell'utile immobiliare imponibile (cfr. art. 130 LT 1994), al momento in cui il nuovo proprietario alienerà a sua volta i fondi. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 20 LIMVI, 11 RIMVI e 185 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto. § Di conseguenza, la decisione su ricorso del 19 luglio 1995 è riformata nel senso che il valore dell'alienazione è elevato a fr. 538'000.-, ma l'alienazione oggetto della tassazione in questione è dichiarata esente da imposta sul maggior valore. 2. Non si prelevano né spese né tassa di giudizio. 3. Intimazione alle parti. 4. Il presente giudizio è definitivo (art. 184 cpv. 3 LT). per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il
Presidente: Il Segretario:

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