

TI_GERICHTE 80.1995.211 vom 29. Dezember 1995

TI Tribunale d'appello, 1995-12-29, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1995.211_d19951229

FR: TI_GERICHTE 80.1995.211 du 29 décembre 1995

IT: TI_GERICHTE 80.1995.211 del 29 dicembre 1995

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Erwägungen

E. 1

I signori _____, _____ e _____ sono comproprietari della part. n. _____ RFD di _____ in ragione rispettivamente di un quarto, un quarto e un mezzo, che avevano acquistato l' 11 agosto 1988 dalla nel frattempo fallita _____, che aveva la propria sede sociale a _____, al prezzo di fr. 3'300'00.--, cui andavano aggiunti altri fr. 200'000.-- per l'acquisto del mobilio.

E. 1.1

Il 27 agosto 1992 l'Ufficio cantonale di esazione notificava ai tre acquirenti, in quanto terzi proprietari del pegno immobiliare, i conteggi d'ipoteca legale relativi all'imposta cantonale 1988 concernente l'utile conseguito nell'ambito della compravendita e l'imposta immobiliare.

E. 1.2

Dal canto suo, il 21 settembre 1992 il Comune di _____ notificava a _____ e _____, come pure ad _____ tre distinti conteggi per la quantificazione dell'ipoteca legale relativi alle imposte comunali.

E. 2.1

Il reclamo presentato in tempo utile dagli interessati veniva respinto con tre distinte decisioni su reclamo del 25 agosto 1995, in cui si faceva presente che l'imposta assistita da ipoteca legale era stata limitata al solo utile scaturito dalla vendita dell'immobile da parte della _____, vale a dire a fr. un utile di fr. 485'230.-- su un utile complessivo conseguito nel 1988 di fr. 668'500.-- e che dall'utile immobiliare era stato dedotto la parte di utile, pari a fr. 280'000.--, già tassato con l'imposta sul maggior valore immobiliare, per cui l'utile determinante ai fini del calcolo dell'ipoteca legale ammontava a fr. 205'230.--. Irrilevante per la determinazione era invece, secondo l'UTPG, la questione del pagamento di fr. 200'000.-- per l'acquisto del mobilio, poiché se, da un lato, questo ricavo è stato considerato come utile immobiliare, dall'altro i costi di acquisto del mobilio sono stati considerati nel conto immobili. Delle ulteriori motivazioni si dirà in seguito, per quanto necessario. Le imposte assistite da ipoteca legale venivano così definite:

_____ a.	imposta sull'utile immobiliare	fr. 7'183,05
b.	tassa immobiliare	fr. 1'077,55 _____ a.
	imposta sull'utile immobiliare	fr. 7'183,05 b.
		tassa

immobiliare fr. 1'077,55 _____ a. imposta
sull'utile immobiliare fr. 14'366,05 b. tassa
immobiliare fr. 2'155,10

E. 2.2

Il Comune di _____, da parte sua, con tre diverse decisioni del 6 settembre 1995, respingeva i reclami presentati dagli interessati contro i conteggi per la quantificazione dell'ipoteca legale relativa alle imposte comunali, rifacendosi sostanzialmente alle motivazioni adottate dall'autorità fiscale cantonale.

E. 2.3

Sia per le imposte cantonali sia per quelle comunali veniva pure esatta la garanzia per il pagamento dei relativi interessi.

E. 3

Con il presente, tempestivo ricorso _____ e _____ e _____
_____, tutti assistiti dall'avv. _____, chiedono, in via principale,
l'annullamento delle suddette decisioni nella misura in cui il conteggio per la
quantificazione dell'ipoteca legale include anche l'imposta sull'utile immobiliare della
fallita _____, incontestata essendo invece il conteggio relativo alla tassa
immobiliare che la fallita società venditrice non ha pagato. Le imposte assistite da ipoteca
legale venivano definite come segue: _____ a. imposta sull'utile
immobiliare fr. 5'746,45 b. tassa immobiliare
fr. 538,80 _____ a. imposta sull'utile immobiliare fr.
5'746,45 b. tassa immobiliare fr. 538,80 _____
_____ a. imposta sull'utile immobiliare fr. 11'492,85 b. tassa
immobiliare fr. 1'077,55

E. 4

Tutti i ricorsi riguardano una medesima fattispecie, segnatamente quella relativa all'utile immobiliare scaturito dalla vendita della part. n. _____ di _____ da parte della _____ ai ricorrenti. Per economia di giudizio, data la perfetta identità delle fattispecie, ad eccezione dell'entità delle quote di comproprietà degli acquirenti, come pure la perfetta sovrapposibilità dei ricorsi, si giustifica la riunificazione dell'esame dei ricorsi e l'emanazione di un unico giudizio.

E. 5.1

L'art. 836 CC stabilisce che le ipoteche legali determinate dalle leggi cantonali per i rapporti di diritto pubblico o altri rapporti di carattere obbligatorio generale per tutti i proprietari di fondi, non richiedono per la loro validità l'iscrizione nel registro fondiario, salvo disposizione contraria. "Questa norma lascia semplicemente sussistere i diritti di pegno legali delle legislazioni cantonali, le quali sono libere nella determinazione del contenuto, dell'estensione e del grado: il diritto federale impone soltanto la forma dell'ipoteca e, trattandosi di garanzie per pretese fiscali cantonali, esige che l'imposta abbia una relazione particolare con il fondo da gravare" (DTF 110 II 237 e riferimenti).

E. 5.2

A seguito di precedenti giudizi che avevano ritenuto la normativa cantonale ticinese - l'ipoteca legale era infatti data "sopra tutti e singoli gli immobili che il contribuente

possiede nel Cantone per il pagamento di tutte le imposte sulla sostanza mobile ed immobile e sulla rendita dell'anno in corso al momento della dichiarazione di fallimento o della presentazione della domanda di realizzazione nonché dei due anni precedenti e dei successivi fino alla chiusura del fallimento della esecuzione" - troppo ampia e in contrasto con il diritto federale (DTF 62 II 24; Rep. 1936 247; da ultimo DTF 110 II 237 238), il Legislatore cantonale, con novella legislativa del 20 giugno 1988, entrata in vigore il 3 agosto dello stesso anno, riformava gli art. 183 LAC e 229 LT-1976, prevedendo espressamente l'esigenza di un rapporto particolare tra l'imposta e l'immobile e rinuncia a condizioni legali quali la dichiarazione di fallimento o la domanda di realizzazione (CDT n. _____ del _____ 1992 in re J.B.).

E. 5.3

La Camera di diritto tributario, chiamata a confrontarsi con le questioni lasciate aperte dal laconico testo degli articoli 183 LAC e 229 LT, escludeva che l'ipoteca legale "occulta" si estendesse all'imposta sul reddito del commerciante professionale di immobili (CDT n. _____ del _____ 1992 in re J.B.). Confermava invece, in successivi giudizi, che essa era data sull'utile conseguito in caso di alienazione di un immobile dalle società immobiliari per la parte di utile non colpita dall'imposta sul maggior valore immobiliare, cioè in sostanza gli ammortamenti, ma con l'imposta ordinaria conformemente all'art. 67 LT (per tutte, CDT n. _____ del _____ 1994 in re a.z.). Questa Camera osservava in particolare quanto segue: " Gli ammortamenti rappresentano la perdita di valore subita dalla sostanza fissa dell'azienda nel corso di un determinato periodo di tempo. La diminuzione di valore della sostanza si traduce, in base al principio della variazione del capitale netto, in un onere da addebitare al conto economico (Bernardoni/Duchini, La fiscalità dell'azienda, Bellinzona 1993, p. 88 s.). La parte non contabilizzata del valore del patrimonio aziendale costituisce delle riserve occulte; fra queste rientrano quelle "obbligatorie", che sono determinate dall'applicazione delle regole del CO relative ai criteri da adottare per la valutazione degli attivi, come nel caso degli immobili, che devono essere registrati a bilancio al prezzo di acquisto anche se il valore venale è superiore (Bernardoni/Duchini, op. cit., p. 195). Tali riserve vengono realizzate, in particolare, al momento della vendita dei beni aziendali. Ebbene, nel caso di una società, dalla cui contabilità risulta che la quasi totalità degli attivi è sempre stata rappresentata dagli immobili e la totalità dei ricavi dagli affitti incassati, non è difficile concludere che l'utile contabile realizzato al momento della vendita degli immobili sia integralmente riconducibile agli attivi di cui si è detto".

E. 5.4

Il Tribunale federale, invece, dissente da tale interpretazione. Dopo aver affermato che contestazioni in punto alla forma e al requisito della relazione particolare dell'imposta con il fondo, sanciti dal diritto civile federale soggiacciono alle vie di ricorso per riforma (STF del 9 agosto 1995 in re R.B., consid. 1 con riferimenti) e dopo aver evocato la precedente e la vigente normativa cantonale in materia di ipoteca legale (STF del 9 agosto 1995 in re R.B., consid. 2), ha affermato che, se l'imposta sul maggior valore immobiliare manifesta un legame particolare con l'immobile, non così l'imposta sugli utili immobiliare delle persone giuridiche secondo l'art. 67 LT-1976, rilevando tra l'altro che: "essa non sorge con il trapasso dell'immobile a registro fondiario, ma piuttosto, come la normale imposta sull'utile, con la chiusura dei conti a fine esercizio annuale; essa inoltre non colpisce tutti i proprietari, ma soltanto le persone giuridiche, le quali però - come tutti i proprietari - già devono

sopportare l'imposta sul maggior valore immobiliare. Già per questi motivi sembrerebbe di poter escludere un rapporto sufficientemente stretto e diretto tra l'imposta e il fondo. Per questa ragione, tra l'altro, uno degli autori abbondantemente citato da entrambe le parti (Zucker, op. cit., pag. 41 n. 3.1.4.2 i.f) conclude che è escluso il beneficio dell'ipoteca legale per le imposte ordinaria, anche qualora le stesse colpiscano un guadagno conseguito con la vendita di immobili societari (...)" concludendo che: "nel caso in esame, invece, l'ipoteca legale è nata senza iscrizione al momento in cui è sorta l'imposta ordinaria ed è stata comunicata al nuovo proprietario del pegno quattro anni dopo la mutazione a registro fondiario. Mentre per l'imposta sul maggior valore immobiliare l'ipoteca legale sorge con il trapasso di proprietà a registro fondiario (FTD 84 II 102 i.f.; Rep. 1986, pag. 52 consid. 4a i.f.), per l'imposta sull'utile della persona giuridica il momento in cui sorge l'imposta, e quindi l'ipoteca legale (cfr. Reimann/Zuppinger/Schärer, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, § 157 n. 4) non ha alcun riferimento con il fondo e il suo trapasso a registro fondiario, ma si situa al momento della chiusura dell'esercizio annuale o addirittura al momento della scadenza dell'imposta ordinaria stabilito dal Consiglio di Stato ai sensi dell'art. 217 cpv. 1 vLT (cfr. Bottoli, Lineamenti di diritto tributario ticinese, pag. 174)" non mancando di sottolineare che il clima di grave incertezza giuridica causato dalla genericità della base legale del diritto cantonale, che prevede l'istituto dell'ipoteca legale non iscritta senza vincoli temporali, "non deve evidentemente indurre a un'applicazione estensiva e generalizzata dell'ipoteca legale a tutte le imposte che in qualche modo manifestano un legame con il fondo, ma consigliano, semmai, ulteriore prudenza nella sua applicazione ai fini della tutela della sicurezza giuridica". (STF del 9 agosto 1995 in re R.B., consid. 3).

E. 5.5

Ne viene quindi, da quanto precede, che l'istituto dell'ipoteca legale non tutela l'incasso dell'imposta sull'utile ordinario delle persone giuridiche da parte dello Stato, nemmeno di quello derivante da ammortamenti precedentemente effettuati o concessi ma che viene alla luce solo per effetto della vendita dell'immobile. I ricorsi devono pertanto essere accolti; di conseguenza le decisioni dell'autorità fiscale cantonale e di quella comunale devono essere annullate nella misura in cui estendono il conteggio dell'ipoteca legale anche all'imposta sull'utile immobiliare. Esse vanno invece confermate, nella misura in cui il conteggio si riferisce all'imposta immobiliare dell' 1 o/oo del valore ufficiale di stima Su questi punto le decisioni risultano per altro incontestate, a giusta ragione, poiché l'imposta immobiliare proporzionale al valore di stima è pacificamente un tributo di natura reale legato alla proprietà dell'immobile (CDT n. _____ - _____ del _____ 1993 in re D. F.; inoltre, sulla natura reale dell'imposta immobiliare, Sammlung BGE no _____ bis = STF del 10 febbraio 1984 in re Fondazione X.). Gli atti del procedimento vanno pertanto retrocessi all'autorità fiscale, perché allestisca nuovi conteggi, limitati all'imposta immobiliare e ai relativi interessi).

E. 6

L'esito dei ricorsi giustifica il riconoscimento delle ripetibili alle parti vittoriose. Richiamato quanto esposto al consid. 4, esse vengono calcolate globalmente in base al valore complessivo delle imposte sull'utile immobiliare, che le autorità fiscali cantonale e comunale pretendevano essere assistite da ipoteca legale, e poste a carico solidalmente comune in ragione di tre quinti al Cantone e dei restanti due quinti al Comune. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 185 LT-1976 e 231 LT-1994 dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto a' sensi dei considerandi. § Di conseguenza, le decisioni su reclamo del

25 agosto 1995 dell'UTPG e quelle del 6 settembre 1995 del Comune di _____ sono annullate nella misura in cui estendono la garanzia dell'ipoteca legale, a carico di _____, di _____ e di _____, alle imposte sull'utile immobiliare dell'esercizio 1988 della fallita _____.

§§ Gli atti del procedimento sono pertanto retrocessi all'autorità fiscale per l'emissione di nuovi conteggi. 2. Non si prelevano né spese né tassa di giudizio. Ai ricorrenti viene riconosciuto, a titolo di ripetibili, un importo complessivo di fr. 3'500.--, in ragione di tre quinti a carico del Cantone e di due quinti del Comune. 3. Intimazione alle parti. 4. Il presente giudizio è definitivo (art. 184 cpv. 3 LT-1976 e 230 cpv. 3 LT-1994). per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II

Presidente:

Il Segretario:

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