

TI_GERICHTE 80.1996.179 vom 23. August 1996

TI Tribunale d'appello, 1996-08-23, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1996.179_d19960823

FR: TI_GERICHTE 80.1996.179 du 23 août 1996

IT: TI_GERICHTE 80.1996.179 del 23 agosto 1996

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Erwägungen

E. 1

Con atto pubblico iscritto a registro fondiario in data 30 giugno 1989, _____ comprava la PPP n. _____ del Comune di _____, di proprietà del signor _____. Con decisioni dell'8 aprile e del 3 settembre 1992, il Municipio di _____ notificava a _____, quale terzo proprietario del pegno, dei conteggi dell'ipoteca legale, a garanzia del pagamento delle imposte comunali di _____, per l'anno 1988 e per il primo semestre 1989, oltre ad un'imposta speciale annua 1989. Il proprietario impugnava le suddette decisioni con reclamo dell'8 maggio e del 25 settembre 1992, in cui chiedeva l'annullamento dei conteggi in questione. Con decisione del 23 agosto 1996, il Municipio di _____ accoglieva parzialmente il reclamo, annullando i conteggi, nella misura in cui si riferivano alle imposte comunali sul reddito e sulla sostanza; le decisioni contestate erano per contro confermate, per quanto si riferiva all'imposta immobiliare.

E. 2

Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, _____ postula l'annullamento della decisione su reclamo del Comune di _____, per quanto attiene alla riscossione dell'imposta immobiliare per il 1988. Ritiene infatti che, per tale imposta, trovi applicazione l'art. 183 LAC nel suo tenore precedente il 5 agosto 1988, il quale non permetteva che sorgesse un'ipoteca legale a garanzia di un credito d'imposta senza che fosse ancora stato dichiarato il fallimento del precedente proprietario. Nelle sue osservazioni del 24 settembre 1996, il Municipio di _____ propone la reiezione del ricorso.

E. 3.1

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 de-terminazione 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. 3.2

In applicazione del diritto civile federale il legislatore ticinese aveva riconosciuto allo Stato le ipoteche legali senza l'obbligo di iscrizione a registro fondiario «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 o della esecuzione» (art. 183 cpv. 1 lettera a LAC, nel suo tenore del 18 aprile 1911). Il contenuto di detta normativa si è tuttavia rivelato troppo ampio rispetto ai succitati limiti di diritto federale. Nella sentenza pubblicata in DTF 62 II 24 e Rep. 1936 p. 247, il Tribunale federale aveva escluso l'estensione di tale garanzia al pagamento di imposte sulla sostanza mobiliare e sul reddito non derivante dall'immobile gravato. L'incompatibilità della norma cantonale con il diritto federale venne parimenti constatato riguardo all'ipoteca legale per l'imposta sul capitale della SA, quand'anche il fondo gravato costituisse l'unico attivo della società (DTF 110 II 237 238): essenziale è l'esistenza di uno stretto rapporto tra l'imposta e il fondo da gravare. L'inadeguatezza del succitato disciplinamento cantonale ha portato alla sua riforma: la legge del 20 giugno 1988, entrata in vigore il 3 agosto dello stesso anno, ha riformato l'art. 183 LAC. Il nuovo tenore prevede ora 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 (cfr. CDT n. 285 del 4 dicembre 1992 in re J.B.). Un'ulteriore sentenza del Tribunale federale, in materia di ipoteca legale ex art. 836 CC, merita di essere menzionata in questa sede. In una decisione del 1958, infatti, l'Alta Corte ha stabilito che, nonostante la natura "ibrida" dell'imposta speciale sull'utile immobiliare del Canton Zurigo – si tratta infatti di un'imposta sul reddito, legata alla cessione di un immobile, che ha ad oggetto però non l'immobile stesso, bensì l'utile conseguito – nulla impedisce che essa sia fatta rientrare tra le tasse assistite dalla garanzia dell'art. 836 CC (DTF 84 II 91). Recentemente, infine, la II Corte civile del Tribunale federale ha avuto modo di precisare che, mentre l'imposta sul maggior valore immobiliare manifesta un legame particolare con l'immobile, ciò non vale per l'imposta sugli utili immobiliari delle persone giuridiche secondo l'art. 67 LT 1976 (STF del 9 agosto 1995 in re R.B.).

E. 3.3

Non può essere messa in dubbio la possibilità, per l'ente pubblico creditore, di garantirsi l'incasso delle imposte immobiliari in senso stretto, cioè di quella cantonale delle persone giuridiche (art. 89 ss. LT-1976) e quella comunale delle persone fisiche e giuridiche (art. 262 ss. LT-1976), per il fatto che si tratta di vere e proprie imposte reali, il cui oggetto è rappresentato dall'immobile stesso; il calcolo è effettuato in base al valore di stima ufficiale, senza deduzione dei debiti. Non vi è dunque in nessun modo la possibilità che la misura di un simile credito d'imposta sia influenzata da fattori estranei all'immobile in quanto tale, come per esempio la situazione debitoria del proprietario o l'andamento della sua attività aziendale, non entrando quest'ultima in considerazione neppure per il calcolo dell'aliquota (cfr. le recenti sent. CDT n. _____ e _____ del 29 dicembre 1995 in re E.I. SA, in RDAT I-1996 no. 17 t pag. 455).

E. 4

Secondo il ricorrente, l'imposta comunale 1988 non beneficerebbe della garanzia dell'ipoteca legale, poiché tale imposta è sorta prima che entrasse in vigore la nuova

versione dell'art. 183 LAC, che permette di fare astrazione dalla condizione del fallimento del debitore d'imposta, perché nasca la garanzia reale dell'ipoteca legale. Secondo il Municipio di _____, invece, nulla si opporrebbe all'applicazione della nuova versione dell'art. 183 LAC ad un'imposta relativa allo stesso anno della sua entrata in vigore. Il divieto di retroattività della nuova disposizione esigerebbe solo che essa non sia applicata a tributi di anni precedenti.

E. 4.1

Come già ricordato, l'art. 183 LAC è stato modificato nel corso del 1988, poiché il contenuto della vecchia norma si è rivelato troppo ampio rispetto ai limiti imposti dal diritto federale (cfr. DTF 110 II 237 e riferimenti; DTF 62 II 24; Rep. 1936 p. 247). In applicazione del diritto civile federale il legislatore ticinese aveva riconosciuto allo Stato le ipoteche legali senza l'obbligo di iscrizione a registro fondiario «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 o della esecuzione» (art. 183 cpv. 1 lettera a LAC, nel suo tenore del 18 aprile 1911). Non era quindi richiesta nessuna relazione particolare con il fondo da gravare (cfr. DTF 110 II 237). L'art. 183 LAC nel suo nuovo tenore prevede ora 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. La nuova norma non fa più dipendere l'ipoteca legale da condizioni quali la dichiarazione di fallimento o l'avvenuta presentazione della domanda di realizzazione di beni. Il nuovo diritto modifica quindi in modo sostanziale le conseguenze giuridiche che secondo il vecchio diritto non sarebbero derivate da fatti compiutamente verificatisi prima della sua entrata in vigore (CDT n. 338 del 3 dicembre 1990 in re E. SA). Le (abrogate) condizioni di diritto esecutivo poste dal vecchio diritto, secondo il tenore letterale del vecchio art. 183 LAC, erano coeve al possesso dell'immobile, vale a dire dovevano essere realizzate quando il debitore d'imposta ancora era proprietario dell'immobile («sopra tutti e singoli immobili che il contribuente possiede nel Cantone... al momento della dichiarazione di fallimento o della presentazione della domanda di realizzazione...»); CDT n. 198 del 26 agosto 1991 in re L.S.T. SA). Questa Camera ha escluso che la nuova versione dell'art. 183 LAC abbia effetto retroattivo, poiché esso «modifica in modo sostanziale le conseguenze giuridiche che secondo il vecchio diritto non sarebbero derivate da fatti compiutamente verificatisi prima della sua entrata in vigore» (CDT n. 107 del 29 maggio 1989 in re M. B.).

E. 4.2

Per decidere il quesito posto dal ricorrente, si deve dunque rispondere preventivamente alla domanda se al momento dell'entrata in vigore della nuova versione dell'art. 183 LAC l'imposta immobiliare 1988 fosse già sorta oppure se essa sia nata dopo la sua entrata in vigore.

E. 4.3

La determinazione del momento in cui sorge un credito d'imposta dipende da come si presenta il fatto che costituisce il presupposto di quell'imposta. Ci sono infatti tributi che si fondano su fatti conclusi, come per esempio le imposte che scaturiscono da un trasferimento: esse danno luogo ad un credito fiscale unico. Viceversa, i presupposti da cui

originano in particolare le imposte patrimoniali, personali, sul reddito sono per loro natura destinati a protrarsi nel tempo e danno perciò luogo a imposizioni ripetute. A proposito di tali tributi si parla pertanto di periodicità dell'imposta. Per le imposte periodiche la nascita del credito fiscale è legata alla definizione del c.d. «periodo fiscale», cioè di quel lasso di tempo per il quale una certa imposta è prelevata. Più è breve il lasso di tempo determinato, più spesso sarà dovuta quell'imposta. Nel diritto fiscale svizzero, si sceglie perlopiù l'anno civile, per definire il periodo fiscale (Blumenstein/Locher , System des Steuerrechts, 5 a ediz., Zurigo 1995, p. 274). Alla domanda per quanto tempo, nel corso di un periodo fiscale, un individuo debba essere stato assoggettato alla sovranità fiscale dell'ente pubblico competente, perché sorga un debito fiscale, la legge fiscale si limita in generale a rispondere che l'obbligo fiscale sorge nel giorno in cui si perfezionano i suoi presupposti e cessa quando gli stessi vengono meno. Di solito, se le condizioni per l'assoggettamento sono realizzate solo per una parte del periodo fiscale, si procede ad una tassazione pro rata temporis (Blumenstein/Locher , p. 275 s.).

E. 4.4

L'imposta immobiliare è senz'altro un'imposta periodica. Tuttavia, la legge stabilisce che l'obbligazione sorge per effetto della semplice proprietà dell'immobile all'inizio dell'anno fiscale (art. 262 cpv. 1 LT 1976). L'imposta immobiliare è pertanto dovuta per un anno intero anche in caso di vendita dell'immobile (Bottoli , Lineamenti di diritto tributario ticinese, Lugano 1977, p. 194). Di conseguenza, l'imposta immobiliare per il periodo fiscale 1988 è sorta il 1° gennaio 1988, quando ancora vigeva la versione dell'art. 183 LAC poi modificata con legge del 20 giugno 1988.

E. 4.5

Da quanto detto discende che l'imposta comunale 1988 non beneficia della garanzia dell'ipoteca legale, per il fatto che, al momento in cui essa è sorta, era ancora in vigore la versione primitiva dell'art. 183 LAC, che richiedeva che il debitore d'imposta fosse proprietario dell'immobile al momento della dichiarazione di fallimento. Il debitore _____ ha infatti alienato l'immobile il 30 giugno 1988 ma è stato dichiarato fallito solo il 28 gennaio 1992.

E. 5

Il ricorso è pertanto accolto. Visto l'esito del ricorso, non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali, mentre al ricorrente è attribuita un'indennità a titolo di ripetibili. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 185 LT 1976 e 231 LT 1994 dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto. § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 23 agosto 1996 è riformata nel senso che è stralciata l'ipoteca legale che garantisce l'imposta comunale 1988. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese. Al ricorrente è riconosciuta un'indennità di fr. 250.– per ripetibili. 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 Il Presidente: Il Segretario: