

TI_GERICHTE 80.1997.144 vom 5. Dezember 1997

TI Tribunale d'appello, 1997-12-05, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1997.144

FR: TI_GERICHTE 80.1997.144 du 5 décembre 1997

IT: TI_GERICHTE 80.1997.144 del 5 dicembre 1997

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Erwägungen

E. 5

dicembre 1997 In nome della Repubblica e Cantone del Ticino La Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello composta dai giudici: Alessandro Soldini, presidente, Stefano Bernasconi, Lorenzo Anastasi vicecancelliere: Andrea Pedroli statuendo sul ricorso del 25 agosto 1997 in materia di: imposta di bollo presentato da: 1. _____, _____, _____, 2. _____, _____, _____, entrambi rappr. dall'avv. _____. _____, _____, ritenuto in fatto ed in diritto 1. Con scrittura privata del 4 febbraio 1997, _____, domiciliato a _____, vendeva alla _____, con sede a _____, una quantità di azioni delle società del gruppo _____ equivalente al 31% del capitale sociale di ciascuna di esse; contestualmente, l'alienante si obbligava a cedere all'acquirente, nel mese di gennaio del 2000, un'ulteriore percentuale del 24% del capitale sociale delle stesse società. Il prezzo pattuito per il primo trasferimento era di fr. 3'700'000.– e per il secondo di fr. 4'100'000.–. 2. In data 25 febbraio 1997, alienante ed acquirente si rivolgevano alla Divisione delle contribuzioni chiedendo di verificare l'assoggettamento del contratto citato alla legge cantonale sull'imposta di bollo, che essi stessi ritenevano non fosse dato, in considerazione della competenza esclusiva della Confederazione. Con decisione del 16 maggio 1997, la Divisione delle contribuzioni accertava formalmente l'assoggettamento del contratto di cessione delle azioni all'imposta cantonale, negando che vi fosse un conflitto con la legge federale sul bollo. 3. Venditore e compratrice impugnavano la suddetta decisione, con reclamo all'autorità fiscale, ribadendo l'assoggettamento esclusivo alla sovranità fiscale federale. Il reclamo veniva respinto dalla Divisione delle contribuzioni, la quale, con decisione del 25 luglio 1997, negava che la competenza della Confederazione escludesse quella cantonale, dato il diverso carattere dell'imposta cantonale sul bollo, che si presenta come imposta sul documento. 4. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, _____ e la _____ postulano l'annullamento della decisione della Divisione delle contribuzioni. A loro avviso, le imposte di bollo federale e cantonale sono indubbiamente «dello stesso genere», trattandosi in entrambi i casi di imposte sul traffico giuridico; l'assoggettamento al bollo cantonale di una fattispecie già colpita da quello federale è pertanto in contrasto con la Costituzione federale e con l'art. 3 LTB. Lamentano inoltre una disparità di trattamento, per il fatto che i contratti di vendita di titoli conclusi quotidianamente dalle banche e dalle società di brokeraggio non sono mai assoggettati al bollo cantonale. Nelle sue osservazioni del

E. 5.1

Per l'art. 2 cpv. 1 della legge cantonale sull'imposta di bollo e sugli spettacoli cinematografici (LB), del 20 ottobre 1986, soggiacciono all'imposta di bollo i seguenti contratti stipulati nel Cantone Ticino in forma scritta o parificata a quella scritta: a) contratti che hanno come oggetto il trasferimento della proprietà di cose mobili secondo l'art. 713 CCS, compresa l'energia: in particolare la compravendita, i contratti di forniture successive, la cessione, la permuta di ogni cosa materiale o immateriale; b) mutui di denaro o di altre cose fungibili; c) appalti (art. 363 CO) di qualsiasi natura per cui il committente paga una mercede a chi compie prestazioni d'opera, al di fuori di un rapporto costante di servizio ad eccezione di quelli stipulati da architetti, ingegneri o nell'ambito di professioni analoghe; d) mediazione immobiliare. Soggiacciono pure all'imposta i contratti misti che partecipano alle caratteristiche dei tipi indicati nel precedente capoverso.

E. 5.2

L'imposta di bollo sui contratti per scrittura privata è di fr. 1.– per mille o frazione di mille del valore determinato o determinabile (art. 8 cpv. 1 LB). L'imposta ammonta tuttavia al massimo a franchi 3' 000.– quando nessuna delle parti ha domicilio o sede nel Cantone (art. 8 cpv. 2 LB).

E. 5.3

L'imposta sul bollo va considerata una vera e propria imposta sul documento che colpisce la confezione dell'atto. L'applicazione del bollo non dipende dal rapporto giuridico so-stanziale su cui si fonda l'atto, ma dalla forma che il rapporto giuridico assume. Si tratta pertanto di un tributo prettamente formale, svincolato dalle cause e dai motivi che hanno indotto le parti a redigere il documento, dallo scopo che intendono conseguire o dagli effetti che ne scaturiscono (cfr. DTF 109 Ia 308 s.; STF II Corte di diritto pubblico, del 17 settembre 1985 in re H. SA; DTF 117 Ia 517 ss.; Messaggio del Consiglio di Stato concernente la revisione totale della legge sul bollo del 16 giugno 1966, del

E. 10

settembre 1997, la Divisione delle contribuzioni propone di respingere il ricorso. 5.

E. 15

ad art. 41 bis Cost. fed. e giurisprudenza citata, in particolare DTF 109 Ia 304). 6.2. L'art. 41 bis cpv. 2 Cost. fed. nasce dal primitivo art. 41 bis cpv. 1 seconda frase Cost. fed., che vietava ai Cantoni di assoggettare ad un'imposta di bollo o di registro documenti che la Confederazione impone o dichiara esenti. Nel 1958, la regola dell'esclusività è stata trasferita al cpv. 2 e il suo campo d'applicazione è stato esteso anche all'imposta preventiva ed all'imposta sul tabacco. Nel contempo, si è precisato che l'imposizione o l'esenzione di determinati oggetti deve scaturire dalla legislazione federale e che la regola dell'esclusività vale solo per imposte cantonali e comunali dello stesso genere (Locher, Commentaire de la Constitution fédérale de la Confédération suisse, n. 72 ad art. 41 bis Cost. fed.). Le conseguenze della competenza esclusiva della Confederazione, per quanto concerne l'imposta di bollo, possono allora essere così definite: • al di fuori dell'ambito dei «documenti concernenti operazioni commerciali» – a cui solo si riferisce la competenza esclusiva, secondo l'art. 41 bis cpv. 1 lett. a Cost. fed. – la sovranità cantonale in materia di imposte di bollo è illimitata (Locher, op. cit., n. 75 ad art. 41 bis Cost. fed.); • entro l'ambito dei «documenti concernenti operazioni commerciali», è esclusa una competenza

cantonale sia in relazione a ciò che la legge federale assoggetta a un'imposta di bollo sia in relazione a ciò che dichiara esente: la norma è stata formulata con l'intento di evitare che le imposte di bollo soppresse in occasione di una revisione della legge federale siano immediatamente reintrodotti dai Cantoni (Locher, op. cit., n. 77 ss. ad art. 41 bis Cost. fed.). Si aggiunga che, oltre ai documenti assoggettati all'imposta federale o esonerati, ai Cantoni è vietato imporre anche ogni altro documento che si riferisca allo stesso rapporto giuridico (ASA 53 p. 431); • in un campo libero entro l'ambito dei «documenti concernenti operazioni commerciali», qualora cioè la Confederazione non faccia uso della propria competenza per imporre determinati «documenti concernenti operazioni commerciali» ma d'altronde non affermi neppure la loro esenzione: i Cantoni sono allora liberi di «occupare» la lacuna esistente (Locher, op. cit., n. 85 ad art. 41 bis Cost. fed.).

6.3. La legislazione federale non precisa cosa debba intendersi per «imposte cantonali e comunali dello stesso genere». La dottrina osserva che, a prescindere dal problema della relazione fra il tributo e il rapporto giuridico, la nozione di imposta «dello stesso genere» rinvia anche alla contiguità fra la natura dell'imposta cantonale di cui si tratta e l'imposta federale. Dalla giurisprudenza del Tribunale federale non si evincono tuttavia criteri univoci per stabilire quando un'imposta cantonale sia compatibile con quella federale. Dapprima, l'Alta Corte ha affermato che può esservi un conflitto solo se un'imposta di bollo cantonale si fonda sul contenuto stesso del rapporto giuridico (bollo proporzionale) e non quando si tratti di un bollo fisso o di formato avente mero carattere formale (DTF 66 I 92); più recentemente, ha sostenuto che neppure i bolli proporzionali si fonderebbero sul rapporto giuridico sostanziale (DTF 109 Ia 304), sicché i casi conflittuali sarebbero praticamente esclusi (Locher, op. cit., n. 84 ad art. 41 bis Cost. fed.). In un'ulteriore sentenza, relativa ad un caso ticinese, il Tribunale federale ha però concluso che i bolli proporzionali variabili restano vietati in quanto imposte «dello stesso genere», nella misura in cui concernono lo stesso rapporto giuridico (ASA 53 p. 431; Locher, loc. cit.).

6.4. A ben vedere, non è però necessario dire l'ultima parola sulla delimitazione della nozione di «imposta dello stesso genere». Oltre alla sentenza del Tribunale federale appena citata, vi è un altro elemento che consente di ritenere che l'imposta ticinese sul bollo sia «dello stesso genere» dell'imposta sul bollo federale: la volontà stessa del legislatore cantonale. Il Consiglio di Stato, allorché ha intrapreso la revisione totale della legge cantonale sul bollo, nel 1986, aveva ben chiari i limiti cui lo sottoponeva il legislatore federale, tanto è vero che ha espressamente affermato quanto segue: «La percezione di un'imposta di bollo da parte dei Cantoni è risultata limitata in seguito all'emanazione avvenuta il 4 ottobre 1917 della legge federale sulle «tasse» di bollo. Tra l'altro nel già citato messaggio del Consiglio di Stato del 18 novembre 1932 si era asseverato che si deve anche «riempire», almeno in parte, il vuoto che, in questa categoria del bilancio (i.e. le entrate fiscali per diritti di bollo) si è venuto formando per effetto dell'applicazione della legge federale sulle «tasse» di bollo» (Messaggio del Consiglio di Stato concernente la revisione della legge sul bollo del 16 giugno 1966, n. 3009 del 15 gennaio 1986, par. 131, p. 7). Nello stesso messaggio del 1986, il governo cantonale si dimostra altresì consapevole della preclusione che discende, per la legge cantonale, dalle esenzioni previste dal legislatore federale: «pertanto (cioè alla luce dell'art. 3 cpv. 2 LTB, NdR) è escluso – contrariamente a quanto si era pensato nel 1975 – che si possano recuperare, ai fini del bollo cantonale, fattispecie liberate dall'imposizione federale, pur mancando una dichiarazione esplicita di esenzione» (Messaggio cit., par. 132.3, p. 10). È evidente che, se non avesse considerato l'imposta cantonale «dello stesso genere» di quella federale, il legislatore cantonale non si sarebbe neppure posto il problema di

determinare il campo di applicazione del bollo cantonale alla luce dei criteri dettati dall'art. 3 cpv. 2 LTB e dall'art. 41 bis Cost. fed.. Né si potrebbe argomentare che, al momento in cui intraprendeva la revisione della legge cantonale, non era consapevole della differenza fondamentale tra tributo federale e tributo cantonale, rappresentata dal mero carattere documentale del secondo: infatti, la sentenza del Tribunale federale, in cui tale principio è stato affermato in modo chiaro e univoco era già stata pronunciata ed è servita da fondamento per lo stesso legislatore ticinese (cfr. Messaggio cit., par. 111, p. 1 ss.). 7. Accertato che l'imposta cantonale di bollo è "dello stesso genere" di quella federale, si tratta di verificare che, in concreto, imponendo la cessione delle azioni intervenuta fra i ricorrenti, il Canton Ticino "si sovrapponga" ad una competenza federale. 7.1. L'art. 13 cpv. 1 LTB dispone che sia assoggettato alla c.d. "tassa" di negoziazione il trasferimento a titolo oneroso della proprietà di documenti di cui al cpv. 2, se uno dei contraenti o dei mediatori sia un negoziatore di titoli domiciliato in Svizzera. Fra i "documenti" in questione rientrano le azioni e le altre quote sociali (art. 13 cpv. 2 lett. a cifra 2 LTB). Fra i "negoziatori di titoli" rientrano, oltre alle banche, anche le persone fisiche e giuridiche, le società di persone svizzere, come pure gli stabilimenti e succursali svizzeri di imprese straniere, che si occupano professionalmente del commercio di titoli, o come negoziatori o come mediatori (art. 13 cpv. 3 lett. b LTB). 7.2. Secondo l'Amministrazione federale delle contribuzioni, le disposizioni dell'art. 13 cpv. 1 e cpv. 2 LTB non permettono ad un Cantone di assoggettare ad un bollo sul valore l'alienazione di azioni, anche se una simile alienazione dovesse avvenire senza la collaborazione di un negoziatore di titoli. È irrilevante, a tale proposito, che il diritto cantonale designi quale oggetto dell'imposta il contratto di compravendita su cui si fonda la cessione, anziché il trasferimento della proprietà delle azioni; infatti, il contratto è considerato quale mero veicolo per il trasferimento a titolo oneroso della proprietà dei documenti imponibili, trasferimento che è colpito dalla legge federale (cfr. decisione dell'AFC del 4 agosto 1989, in: Stockar/Hochreutener, Stempelabgaben und Verrechnungssteuer, n. 9 ad art. 3 LTB). 7.3. Nella fattispecie, i ricorrenti hanno prodotto copia di una notifica della tassa di bollo sui titoli negoziati, inoltrata il 16 giugno 1997 dalla _____ all'Amministrazione federale delle contribuzioni. Vi si attesta il versamento di un importo di fr. 5'550.-, corrispondente alla "tassa di bollo su documenti svizzeri". Tale importo corrisponde effettivamente all'1,5% del valore della cessione delle azioni intervenuta al momento della firma del contratto stipulato fra i ricorrenti. Risulta così dimostrato non solo che il trasferimento di azioni di cui si tratta rientra fra quelli soggetti all'imposta federale di bollo, ma anche che tale assoggettamento vi è stato effettivamente. Ne consegue che il contratto di compravendita concluso da _____ e da _____ non può essere sottoposto al bollo cantonale. 7.4. L'accoglimento del ricorso consente alla Camera di diritto tributario di rinunciare a pronunciarsi sulle rimanenti censure dei ricorrenti, in particolare in relazione alla lamentata disparità di trattamento rispetto a banche e broker, le cui operazioni con titoli non sarebbero assoggettate all'imposta cantonale di bollo. 8. Il ricorso è accolto. Non si prelevano pertanto né tassa di giustizia né spese processuali. Ai ricorrenti è per contro riconosciuta un'indennità per ripetibili, calcolata secondo la TOA. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 44 cpv. 4 e 45 LB e 231 LT 1994 dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto. § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 25 luglio 1997 è riformata nel senso che è accertata l'esenzione dall'imposta di bollo del contratto stipulato il 4 febbraio 1997 e avente per oggetto la cessione di azioni del gruppo _____ da _____ alla _____

_____. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese. Ai ricorrenti è riconosciuta un'indennità di fr. 1'000.– per ripetibili. 3. Intimazione alle parti. 4. Il presente giudizio è definitivo (art. 230 cpv. 3 LT 1994). 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.