

TI_GERICHTE 80.1998.232 vom 15. Dezember 1998

TI Tribunale d'appello, 1998-12-15, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1998.232

FR: TI_GERICHTE 80.1998.232 du 15 décembre 1998

IT: TI_GERICHTE 80.1998.232 del 15 dicembre 1998

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Volltext

Tessin Camera di diritto tributario 15.12.1998 80.1998.232 Tessin Camera di diritto tributario 15.12.1998 80.1998.232 Ticino Camera di diritto tributario 15.12.1998 80.1998.232

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.98.00232 Lugano 15 dicembre 1998 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 segretario: Andrea Pedroli statuendo sul ricorso del 21 settembre 1998 in materia di: IMVI presentato da: _____, _____, rappr. da: avv. _____, _____, ritenuto in fatto ed in diritto 1. 1.1. Nel mese di settembre 1972, il Presidente della _____ di _____ (_____) del Circondario _____ dichiarava aperta ad istanza delle _____ (_____) una procedura preventiva di espropriazione nel Comune di _____, destinata ad assicurare il futuro ampliamento della costruenda nuova stazione merci di _____ - _____. La _____ si pronunciava sulle indennità dovute con decisioni del 1973 e 1974, divenute definitive solo dopo il ritiro dei ricorsi interposti al Tribunale federale dalle _____. 1.2. Nel 1989, una serie di espropriati, fra cui _____, inoltrava alla _____ domande di retrocessione dei fondi espropriati, rispettivamente di risarcimento dei danni, fondandosi sugli art. 102 ss. LEspr. La _____ si pronunciava sulle istanze in questione con una serie di decisioni del 13 ottobre 1993, accogliendo le azioni di risarcimento dei danni e condannando le _____ a versare ai diversi attori delle somme di denaro con interessi. Le suddette decisioni venivano impugnate con ricorsi al Tribunale federale sia da parte delle _____ sia da parte degli espropriati. 1.3. Con due separate decisioni del 16 agosto e del 6 dicembre 1994, il Tribunale federale si pronunciava sui ricorsi in questione. Con la prima (pubbl. in DTF 120 Ib 276), riconosceva la validità delle convenzioni del diritto espropriativo stipulate fra le parti davanti alla _____ ed accertava che le _____ avevano omesso di avvisare gli espropriati conformemente a quanto prescritto dall'art. 104 cpv. 1 Lespr; nella stessa sentenza, definiva lesiva del diritto federale l'indicizzazione delle indennità espropriative a suo tempo percepite dagli espropriati e da imputare sui risarcimenti in denaro sostitutivi dell'eventuale retrocessione in natura. Con la seconda, l'Alta Corte quantificava in particolare l'ammontare dei risarcimenti risultanti dall'applicazione dei principi enunciati nella sentenza precedente. Con riferimento all'espropriato _____, condannava le _____ a versargli l'importo

di fr. 676'770 oltre a interessi dal 28 luglio 1989. 2. 2.1. Con decisione del 1° dicembre 1995, l'Ufficio dei registri di Lugano notificava a _____ la tassazione dell'imposta sul maggior valore immobiliare (IMVI), commisurando il valore imponibile in fr. 767'770 e l'imposta a carico del venditore in fr. 53'359. Tale decisione veniva confermata dalla stessa autorità di tassazione, in seguito a reclamo del contribuente, con decisione del 1° novembre 1996. 2.2. Il contribuente impugnava la suddetta decisione su reclamo, con ricorso dell'11 novembre 1996 alla Divisione delle contribuzioni. Contestava, in primo luogo, la carenza di motivazione della decisione e, in secondo luogo, la qualifica di indennità espropriativa attribuita all'indennità ricevuta. La Divisione delle contribuzioni respingeva il gravame, con decisione del 19 agosto 1998. Quanto al difetto di motivazione, l'autorità di ricorso riteneva che esso potesse essere sanato concedendo al ricorrente la possibilità di esprimersi su tutti gli aspetti controversi mediante il ricorso stesso. Nel merito, ribadiva l'imponibilità dell'indennità ricevuta, dovendo essa essere intesa come un risarcimento per mancato guadagno su quella quota di terreno non utilizzata secondo lo scopo dell'espropriazione. 3. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, _____ postula l'annullamento della tassazione dell'imposta sul maggior valore. Egli ripropone le critiche già formulate nei confronti delle decisioni dell'Ufficio dei registri, lamentando una violazione dell'art. 4 Cost. fed. per la carenza di motivazione. Quanto all'assoggettamento all'IMVI dell'indennità ricevuta dalle _____, ritiene di non avere conseguito alcun guadagno, giacché il Tribunale federale avrebbe deciso che le parti dovessero limitarsi a restituirsi le prestazioni originarie. A suo avviso, l'autorità fiscale determinerebbe inoltre una disparità di trattamento, per il fatto che qualora gli fosse stato restituito il fondo espropriato non avrebbe pagato alcuna imposta. In via subordinata il ricorrente chiede che dall'imponibile sia almeno dedotta l'imposta a suo tempo pagata per l'indennità di espropriazione. Nelle sue osservazioni del 3 novembre 1998, la Divisione delle contribuzioni propone di respingere il gravame. 4. Come detto, il ricorrente lamenta in via preliminare la violazione del diritto di essere sentito, per il fatto che l'Ufficio dei registri avrebbe omesso di motivare adeguatamente la propria decisione di assoggettare all'IMVI l'indennità in questione. 4.1. L'art. 4 CF impone alle autorità amministrative e giudiziarie di pronunciarsi sulle allegazioni delle parti nei considerandi delle loro decisioni, riferendosi agli argomenti da queste adottati. Una motivazione può comunque essere ritenuta sufficiente quando l'autorità menziona, almeno brevemente, i motivi che l'hanno spinto a decidere in un senso piuttosto che nell'altro e pone quindi l'interessato nelle condizioni di rendersi conto della portata del giudizio e delle eventuali possibilità d'impugnazione presso un'istanza superiore: per ciò fare, l'autorità non deve però pronunciarsi su tutti gli argomenti che essa potrebbe esaminare, ma può occuparsi delle sole circostanze rilevanti per il giudizio, atte a influire - in un modo o nell'altro - sulla decisione di merito (DTF 114 Ia 242 consid. 2, 112 Ia 109 consid. b e rimandi, 111 Ia 1; inoltre STF del 5 dicembre 1990 in re A.W.). 4.2. La eventuale violazione del diritto di essere sentito viene sanata in sede di ricorso quando il contribuente nel ricorso riprende le argomentazioni esposte nel reclamo, è stato citato e sentito in udienza dalla Camera, perché quest'ultima gode di un pieno potere di esame in fatto e in diritto e non è del resto nemmeno vincolata alle domande delle parti (DTF 98 Ib 17 consid. 3 e riferimenti; SJ 1994 pag. 164; DTF 107 Ia 1 consid. 1; CDT n. 174 del 4 aprile 1984 in re E.B.). Lo stesso principio è stato ancora recentemente confermato dal Tribunale federale, fra l'altro in un caso in cui si trattava di una richiesta di garanzia inoltrata dall'amministrazione dell'imposta federale diretta ed il contribuente interessato lamentava di non essere stato interpellato dall'autorità fiscale prima

che quest'ultima gli intimasse la richiesta di garanzie impugnata. L'Alta Corte ha ribadito al ricorrente che l'eventuale violazione del suo diritto di essere sentito era stata comunque sanata dal fatto che egli aveva avuto la possibilità di esprimersi e di prendere posizione sul merito della pretesa in sede di ricorso innanzi ad un'autorità munita di piena cognizione, quale era il Tribunale federale nel presente procedimento (STF 1° aprile 1998 in re H.S.-H., con riferimento a DTF 118 Ib 120 consid. 4b con rinvii). 5. 5.1. Lo Stato preleva un'imposta sul maggior valore immobiliare (IMVI) che colpisce l'incremento di valore o il guadagno realizzato nelle alienazioni di fondi (cfr. art. 1 LIMVI). Soggiacciono tra l'altro all'imposizione le alienazioni di fondi di cui l'alienante è proprietario da oltre cinque anni, se il valore dell'alienazione supera il valore ufficiale di stima aumentato del 5 % (cfr. art. 2 cpv. 1 lett. a LIMVI) e le alienazioni di fondi di cui l'alienante è proprietario da non più di cinque anni, se il valore dell'alienazione supera il valore determinato nella precedente contrattazione aumentato del 5 % (cfr. art. 2 cpv. 1 lett. a LIMVI). Oggetto dell'IMVI è pertanto la differenza di valore determinata conformemente ai suddetti disposti (cfr. art. 5 cpv. 1 lett. a, b LIMVI), ritenuto che anche l'alienante proprietario del fondo da oltre cinque anni può scegliere di essere imposto, in applicazione dell'art. 5 cpv. 1 lett. b LIMVI, sulla differenza tra il valore della precedente contrattazione e il valore d'acquisto (cfr. art. 5 cpv. 2 LIMVI). 5.2. Nell'espropriazione si hanno fundamentalmente le stesse caratteristiche della compravendita: la proprietà di un immobile viene trasferita e viene versata un'indennità quale corrispettivo (art. 22 ter cpv. 3 CF: «In caso d'espropriazione, o di restrizione della proprietà equivalente a una espropriazione, è dovuta piena indennità»). La sola differenza rispetto alla compravendita è rappresentata dal carattere di diritto pubblico: il trasferimento della proprietà non si fonda su un contratto di diritto privato ma su una decisione dell'autorità (Guhl , Die Spezialbesteuerung der Grundstückgewinne in der Schweiz , Zurigo 1953, p. 91; Locher , Das Objekt der bernischen Grundstückgewinnsteuer, Berna 1986, p. 173; Reimann/Zuppinger/Schärer , Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, Vol. IV, Berna 1969, p. 157; Ochsner , Die Besteuerung der Grundstückgewinne in der Schweiz , Zurigo 1976, p. 111; Mettler , Die Grundstückgewinn-steuer des Kantons Schwyz , Zurigo 1990, p. 116; Rumo , Die Liegenschaftsgewinn- und die Mehrwertsteuer des Kantons Freiburg , Friburgo 1993, p. 109). Materialmente, anche l'espropriato, come qualsiasi altro alienante, consegue il pieno valore del fondo. Sebbene l'art. 2 cpv. 2 LIMVI non menzioni espressamente tra i trasferimenti di proprietà immobiliare imponibili le espropriazioni formali e le espropriazioni materiali, si è sempre ritenuto comunque che esse rientrino nella clausola generale di cui alla lettera f dell'art. 2 cpv. 2 LIMVI («qualsiasi negozio i cui effetti, riguardo al potere di disporre del fondo sono parificabili, economicamente, a quelli di un'alienazione»), tanto più che al successivo art. 13 LIMVI si precisa che «nel caso di espropriazione totale o parziale per causa di pubblica utilità, l'indennità di inconvenienza è esclusa dall'imponibile», ragione per cui ogni altra componente dell'indennità di espropriazione deve essere ritenuta computabile quale valore dell'alienazione. 6. Nella fattispecie, come detto in narrativa, è controverso se l'indennità percepita dal ricorrente in seguito alla sentenza del Tribunale federale del 6 dicembre 1994 sia imponibile quale maggior valore immobiliare. 6.1. È anzitutto opportuno ricostruire le vicende che hanno portato al versamento dell'indennizzo in questione (v. anche Borghi , Die Rückforderung enteigneter Grundstücke: ein missachtetes Recht, in BR/DC 1995 p. 59 ss.). Deve dapprima essere precisato che il fondo di cui si tratta era stato oggetto nel 1972 di una procedura "preventiva" di espropriazione, cioè di una espropriazione per il futuro ampliamento di un'opera, che si distingue dalla procedura ordinaria per il fatto di essere

finalizzata a consentire all'espropriante di procurarsi i terreni destinati a tale scopo prima che i prezzi lievino spropositatamente. Diversamente dalla procedura ordinaria di espropriazione, pertanto, il termine di cui beneficia l'espropriante per costruire, senza che nasca pretesa di retrocessione, ammonta non a 5 ma a 25 anni (art. 102 lett. b L'Espr). In seguito alla concessione di diritti di superficie a terzi, sui fondi oggetto dell'espropriazione preventiva, gli espropriati – fra i quali il ricorrente – ne avevano dunque chiesto la retrocessione, ritenendo che l'ente espropriante avesse rinunciato all'ampliamento della stazione merci per cui aveva proceduto all'espropriazione preventiva. La CFS prima e il Tribunale federale poi hanno dunque accolto il principio del diritto alla retrocessione, accogliendo le domande degli espropriati. Sennonché, proprio perché la retrocessione era stata resa impossibile dalla concessione dei diritti di superficie a terzi, le parti avevano precedentemente raggiunto il seguente accordo: una volta accertato giudizialmente il diritto alla retrocessione, la prestazione in natura sarebbe stata sostituita con un versamento in denaro dall'espropriante agli espropriati. Il Tribunale federale ha considerato valida tale convenzione, che avrebbe lasciato in ogni caso alle _____ la proprietà dei fondi. 6.2. La sentenza del 16 agosto 1994 del Tribunale federale ha ben spiegato in che cosa consistano gli obblighi reciproci che scaturiscono dal diritto alla retrocessione. Tale istituto si caratterizza quale una "restitutio in integrum" e comporta dunque che le parti debbano reciprocamente restituirsi le prestazioni originarie: l'espropriante il fondo, senza riguardo al suo attuale valore, e l'espropriato l'indennità a suo tempo ricevuta (DTF 120 Ib 276 consid. 9b, con abbondanti riferimenti a dottrina e giurisprudenza). Per tale ragione, l'Alta Corte ha negato alle _____ l'attualizzazione dell'indennità da restituire, argomentando che sarebbe stato come conteggiare a carico dell'avente diritto un interesse sull'indennità ricevuta e da restituire al tasso pari all'aumento percentuale annuo dei prezzi al consumo; oppure come far profittare l'espropriante di una frazione dell'aumento congiunturale del valore del fondo da retrocedere, che spetta all'espropriato (senza oltretutto far concorrere l'espropriante a sopportare almeno una parte della perdita nel caso inverso). 6.3. Quanto all'indennità versata dalle _____ al ricorrente, essa è stata calcolata deducendo dal valore venale dei fondi il giorno della prima udienza di conciliazione, avvenuta l'11 luglio 1991 (fr. 400.– al mq), l'importo di fr. 60.– il mq quale corrispettivo degli investimenti (colmataggi, drenaggi, accessi) fatti dalle _____ e, naturalmente, l'indennità di espropriazione ricevuta a suo tempo. 6.4. Dalle considerazioni che precedono discende la conclusione che l'argomentazione del ricorrente, secondo cui egli non avrebbe conseguito alcun guadagno, per il fatto che il Tribunale federale avrebbe deciso che le parti dovessero limitarsi a restituirsi le prestazioni originarie, non è pertinente. Infatti, il Tribunale federale ha sì ammesso il principio della retrocessione, ma è partito dal presupposto che, essendo essa divenuta impossibile a causa della concessione dei diritti di superficie a terzi, al posto della prestazione in natura delle _____, consistente nella restituzione del fondo agli espropriati, si dovesse procedere al versamento in denaro del valore del fondo. La differenza non è di poco conto. Se, come poc'anzi illustrato, la retrocessione comporta la restitutio in integrum , cioè la restituzione delle prestazioni reciproche senza alcuna indicizzazione, è evidente che il ricorrente avrebbe ricevuto il suo fondo e le _____ avrebbero ottenuto indietro l'indennità di espropriazione nella misura in cui l'avevano versata negli anni '70. Il ricorrente avrebbe sì ottenuto un fondo dal valore nettamente aumentato rispetto a quello che aveva al momento dell'espropriazione preventiva, ma tale valore avrebbe potuto essere realizzato solo nel momento in cui egli avesse deciso di alienare il fondo. E, in questa misura, ha ragione il ricorrente, quando sostiene che non

avrebbe conseguito alcun maggior valore imponibile. Ma così non è stato. In virtù dell'accordo sottoscritto dalle _____ e dagli espropriati, questi ultimi hanno ricevuto non i loro fondi, il cui valore era nel frattempo lievitato, bensì il controvalore monetario degli stessi. In tal modo, essi hanno già realizzato e convertito in moneta l'incremento di valore intervenuto negli anni in cui è durata l'espropriazione. Non può pertanto essere seriamente presa in considerazione la censura di disparità di trattamento contenuta nel ricorso. Proprio perché, nella fattispecie, il ricorrente non si è limitato a farsi retrocedere il terreno ma ha invece ottenuto il corrispondente valore monetario, la sua situazione non è comparabile con quella di chi avesse beneficiato della mera retrocessione. Un confronto sarebbe ipotizzabile tutt'al più con quell'espropriato che, ottenuta la retrocessione del fondo, lo alienasse subito realizzando l'incremento di valore; ma in tal caso è assolutamente indubbio che questi sarebbe assoggettato all'imposta sul maggior valore immobiliare (oggi, all'imposta sugli utili immobiliari).

6.5. Ben più convincente appare invece la tesi dell'autorità fiscale. Quest'ultima ha infatti intravisto, nell'accordo con cui le parti hanno concordato di sostituire la prestazione in natura con un versamento in denaro dall'espropriante agli espropriati, un'alienazione economica che rientra nella fattispecie di cui all'art. 2 cpv. 2 lett. f LIMVI. In effetti, è ben vero che, in seguito alla domanda di retrocessione, non vi è stato un trasferimento civilistico della proprietà dei fondi dagli espropriati all'espropriante; tuttavia, «qualsiasi negozio i cui effetti, riguardo al potere di disporre del fondo sono parificabili, economicamente, a quelli di un'alienazione» (art. 2 cpv. 2 lett. f LIMVI). Con la constatazione del Tribunale federale che i presupposti per la retrocessione erano adempiuti, ma che l'accordo fra le parti consentiva di sostituire la prestazione in natura delle _____ con una prestazione pecuniaria, è stato perfezionato un trasferimento del potere di disporre dell'immobile dal ricorrente alle _____.

Infatti, avvalendosi del diritto alla retrocessione, l'espropriato esercita un diritto che è concepito dal legislatore come una sorta di condizione risolutiva dell'espropriazione (Hess/Weibel , *Das Enteignungsrecht des Bundes – Kommentar zum BG über die Enteignung, zu den verfassungsrechtlichen Grundlagen und zur Spezialgesetzgebung des Bundes* , vol. I, Berna 1986, n. 2 all'art. 102 LEspr, p. 651). Ciò ha permesso al ricorrente, ed agli altri espropriati, nel caso in esame, di disporre dei fondi espropriati cedendoli nuovamente all'espropriante, a condizioni ben più vantaggiose di quelle risalenti alla precedente cessione ormai superata.

6.6. Certo, sorge il problema che il contribuente ha già pagato una prima imposta in seguito all'espropriazione e che tale imposta, alla luce della retrocessione successiva, perde di giustificazione (cfr. Hess/Weibel , *op. cit.*, n. 218 all'art. 19 LEspr, p. 316). All'avvio di una procedura di revisione si oppone tuttavia la circostanza che la LIMVI prevede che la relativa istanza sia proposta al Dipartimento competente entro tre mesi dalla conoscenza del motivo di revisione, ma non oltre i cinque anni dal momento in cui la tassazione è divenuta definitiva (cfr. art. 23 cpv. 1 LIMVI). Né vi è una base legale che consenta, come richiede in via subordinata il ricorrente, di dedurre dall'imponibile l'imposta a suo tempo pagata per l'indennità di espropriazione. Tuttavia, per ragioni di equità, questa Camera ritiene di intraprendere il calcolo del maggior valore imponibile e della relativa imposta come se l'imposta sull'espropriazione provvisoria non fosse stata prelevata; in concreto, si tratta di dedurre dall'indennità complessiva (fr. 1'043'800.–) il valore di stima aumentato del 5% (cfr. art. 5 cpv. 1 lett. a e art. 8 cpv. 1 LIMVI) e di computare l'imposta già pagata nel 1974. L'esito cui si perviene è tale da consentire di accogliere il ricorso. Infatti, l'imposta sul maggior valore è la seguente: Valore di alienazione: mq 3070 a 340 fr./mq 1'043'800 mq 3061 a 30 fr.

/mq	91'830	1'135'630	Deduzioni stima ufficiale: mq 3070 a 250	
fr/mq	767'500	mq 3061 a 2	fr/mq	6'122
773'622	5%		38'681	812'303
Imponibile			323'327	Calcolo dell'imposta per i
primi	fr. 10'000	3.6%	360	per gli ulteriori
40'000	4.8%	1'920	per gli ulteriori	fr. 50'000
3'000	per gli ulteriori	fr. 223'327	7.2%	16'079
imponibile	fr. 323'327	totale imposta	fr.	

21'359 Considerato l'avvenuto pagamento di fr. 22'130 nel 1974, vi sono i presupposti per accogliere il ricorso. 7. Il ricorso è conseguentemente accolto. Pertanto, non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Al ricorrente è riconosciuta un'indennità per ripetibili. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 20 LIMVI, 11 RIMVI e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto. § Di conseguenza, la decisione su ricorso del 19 agosto 1998 è annullata. 2. Non si prelevano né spese né tassa di giudizio. Al ricorrente è riconosciuta un'indennità di fr. 1'800.- per ripetibili. 3. Intimazione alle parti. 4. Il presente giudizio è definitivo (art. 230 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.