

TI_GERICHTE 80.1998.312 vom 21. Juli 1999

TI Tribunale d'appello, 1999-07-21, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1998.312

FR: TI_GERICHTE 80.1998.312 du 21 juillet 1999

IT: TI_GERICHTE 80.1998.312 del 21 luglio 1999

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Erwägungen

E. 1

_____ - _____ acquistava da _____ il 19 maggio 1994 la PPP n. _____ del Comune di _____. Il 9 ottobre 1998 il Comune di _____ le notificava quale terza proprietaria del pegno i conteggi dell'ipoteca legale per l'imposta immobiliare comunale degli anni 1991, 1992, 1993 e 1994 per un importo di fr. 303.85 per ognuno degli anni.

E. 2

Il 12 novembre 1998 _____ - _____ presentava reclamo al Municipio di _____, chiedendo l'annullamento dei conteggi per gli anni 1991, 1992 e 1993. Rilevava, tra l'altro, che l'imposta sorge il primo giorno dell'anno civile e che l'ipoteca legale decade dopo cinque anni, cosicché i conteggi notificati il 12 ottobre 1998 risultano prescritti in quanto riferiti agli anni 1991, 1992 e 1993. Il reclamo veniva respinto con decisione del 17 novembre 1998.

E. 3

Con il presente, tempestivo ricorso _____ - _____ chiede l'annullamento della decisione su reclamo con conseguente rinvio degli atti al Municipio con l'obbligo di consentirle l'accesso all'incarto del debitore e, in via subordinata, l'annullamento dei conteggi relativi agli anni 1991, 1992 e 1993. Lamenta innanzi tutto la violazione della parità di trattamento, poiché il Municipio di _____ non le avrebbe consentito di accedere all'incarto di _____. Ribadisce inoltre l'intervenuta prescrizione delle imposte immobiliari per gli anni 1991, 1992 e 1993. Degli argomenti ricorsuali verrà detto in seguito, per quanto necessario. Il Municipio di _____ propone invece di respingere il ricorso, contestando in particolare l'interesse della ricorrente ad accedere all'incarto del debitore dell'imposta con riferimento all'oggetto della controversia, che riguarda l'imposta immobiliare proporzionale al valore di stima dell'immobile. Degli ulteriori argomenti responsivi verrà, se del caso, detto in seguito. All'udienza del 10 febbraio 1999 le parti si sono riconfermate nelle rispettive posizioni. Nel corso dell'istruzione del ricorso, la Camera di diritto tributario si è pure rivolta alla Divisione delle contribuzioni, per accertare le modalità di accertamento e di riscossione delle imposte immobiliari. La risposta della Divisione è pervenuta alla Camera in data 18 marzo 1999 ed è quindi stata notificata alle parti. La ricorrente ha preso posizione sullo scritto in questione in data 14 aprile 1999.

E. 4

L'autorità fiscale rilascia, a richiesta del notaio o di terze persone autorizzate dal debitore dell'imposta, come pure di terze persone portatrici del pegno immobiliare sul fondo oggetto della domanda, attestazioni vincolanti sull'importo del credito garantito da ipoteca legale anche quando la relativa imposta non è ancora scaduta.

E. 4.1

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. 4.2

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 o 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 la rinuncia a condizioni legali quali la dichiarazione di fallimento o la domanda di realizzazione (CDT n. 285 del 4 dicembre 1992 in re J.B.).

E. 4.3

Dal 1° gennaio 1995 è in vigore la nuova legge tributaria, il cui art. 252 dispone quanto segue: 1 Per il pagamento di tutte le imposte cantonali e comunali, che hanno una relazione particolare con l'immobile conformemente all'articolo 836 CCS, è riconosciuta, per la durata di cinque anni dalla crescita in giudicato della tassazione, al Cantone e ai comuni un'ipoteca legale secondo l'articolo 183 LAC. 2 Essa è di rango prevalente agli altri pegni immobiliari e, per la sua validità, non necessita di iscrizione a registro fondiario. 3 L'ipoteca legale decade se, entro cinque anni dalla crescita in giudicato della tassazione a cui si riferisce, non è notificato il conteggio conformemente all'articolo 253.

E. 5

Nel ricorso, la proprietaria del pegno chiedeva in primo luogo l'annullamento della decisione sull'ipoteca legale, per violazione del diritto di essere sentita. Nelle sue osservazioni del 14 aprile 1999, dopo l'udienza e alla luce delle informazioni contenute nello scritto della Divisione delle contribuzioni, rinuncia a tale richiesta.

E. 6

Resta per contro la contestazione sull'esistenza della garanzia dell'ipoteca legale. La ricorrente invoca a tale proposito l'art. 252 cpv. 3 LT e pretende che la garanzia sarebbe

decaduta, per il fatto che la relativa procedura sarebbe stata avviata oltre cinque anni dalla data in cui le relative imposte sono passate in giudicato. L'autorità fiscale contesta tali argomentazioni, rilevando come le decisioni relative alle imposte in questione siano passate in giudicato solo in seguito alla notifica dei conguagli dell'imposta comunale e cioè solo il 9 gennaio 1997.

E. 6.1

Secondo l'art. 262 cpv. 1 LT 1976, le persone fisiche e giuridiche nonché gli enti senza personalità giuridica devono pagare un'imposta immobiliare sugli immobili di loro proprietà all'inizio dell'anno fiscale. L'aliquota è del 1‰ del valore di stima ufficiale all'inizio dell'anno fiscale, esclusa ogni deduzione di debiti (art. 264 LT 1976). I comuni procedono direttamente alla riscossione dell'imposta in due o più rate (art. 266 cpv. 1 LT 1976). Le rate di acconto possono essere prelevate in percento dell'ultima tassazione passata in giudicato o della presunta imposta dovuta (art. 266 cpv. 2 LT 1976).

E. 6.2

Come si vede, la legge è oltremodo laconica circa la procedura di accertamento dell'imposta immobiliare comunale. Infatti, il solo aspetto disciplinato dalla legge è quello della riscossione del tributo comunale, mentre nulla si dice in merito alla procedura di tassazione vera e propria. A tale proposito, la ricorrente argomenta, nel suo gravame, che l'accertamento delle imposte immobiliari comunali avviene nell'ambito di una procedura d'ufficio e che il calcolo del tributo avviene senza che occorra l'intervento del debitore d'imposta, per il fatto che il calcolo non è influenzato da fattori individuali quali la situazione debitoria del contribuente. In sintesi, basta conoscere il valore di stima ufficiale dell'immobile per procedere all'accertamento dell'imposta immobiliare comunale. A suo avviso, sarebbe pertanto inopportuno, e addirittura fonte di confusione, unificare le procedure di accertamento delle imposte sul reddito e sulla sostanza, da un lato, e dell'imposta immobiliare, dall'altro.

E. 6.3

Proprio per meglio chiarire lo svolgimento della procedura di accertamento dell'imposta immobiliare, la Camera di diritto tributario si è rivolta, in sede di istruzione del ricorso, alla Divisione delle contribuzioni, per avere delle delucidazioni a tale riguardo. Dalla risposta dell'autorità fiscale si ricavano le seguenti indicazioni. Anzitutto, il calcolo dell'imposta comunale è notificato al contribuente solo con la bolletta a conguaglio. L'intimazione del conguaglio comunale avviene normalmente alla fine del mese nel quale è stata emessa la notifica di tassazione cantonale, tuttavia al più presto il 31 ottobre dell'anno a cui l'imposta si riferisce. In questa bolletta, dunque, agli importi relativi alle imposte sul reddito e sulla sostanza, calcolate applicando alle imposte cantonali il moltiplicatore comunale, si aggiungono l'imposta personale e l'imposta immobiliare. La stessa bolletta indica pure la facoltà di reclamo al municipio, contro il calcolo dell'imposta comunale, nel termine di 30 giorni dall'intimazione del conguaglio. Ciò non significa tuttavia che la riscossione dell'imposta immobiliare avvenga solo al momento dell'emissione del conguaglio. Al contrario, ogni anno il Comune provvede alle richieste di acconto, calcolate in percento dell'ultima tassazione emessa. Secondo la Divisione delle contribuzioni, l'importo dovuto o la precedente imposta sulla cui base viene calcolato l'acconto si ricava sommando l'imposta sul reddito e sulla sostanza alle imposte immobiliare e personale. Più precisamente, il calcolo degli acconti avviene nel modo seguente: • all'imposta cantonale sul reddito e a

quella cantonale sulla sostanza è applicato il rispettivo moltiplicatore comunale e l'ammontare risultante è considerato nella misura da prelevare quale acconto (normalmente il 90%); • l'imposta immobiliare comunale (riferita al valore di stima immobiliare considerato nell'ultima tassazione cantonale emessa o nel riparto intercantonale o eventualmente al valore fornito dal Comune stesso) e l'imposta personale (fr. 20) sono considerate nella misura da prelevare quale acconto (normalmente il 90%). Nel caso dei comuni che, come quello in cui è situato l'immobile in questione, sono legati al Cantone da un accordo in virtù del quale quest'ultimo mette a disposizione del Comune il proprio Centro di informatica per l'emissione delle bollette, è previsto che annualmente, nel mese di febbraio, il Comune riceva, per verifica e per eventuali cambiamenti, la distinta dettagliata delle singole richieste di acconto. In occasione di tale verifica, il Comune deve indicare l'ammontare dell'acconto da richiedere ai nuovi contribuenti. Per il calcolo della quota di imposta immobiliare da richiedere in acconto i comuni comunicano poi direttamente al Centro cantonale di informatica eventuali cambiamenti di proprietà e/o del valore di stima affinché se ne possa tenere conto per gli acconti dell'anno pari.

E. 6.4

Applicando ora i suddetti principi alla fattispecie in esame, si devono trarre le seguenti conclusioni: • la vera e propria procedura di accertamento dell'imposta immobiliare sarebbe stata avviata, nei confronti del debitore dell'imposta, solo al momento dell'invio a quest'ultimo del conguaglio relativo all'imposta comunale e cioè alle date seguenti: - 28 febbraio 1995: imposte comunali 1991 e 1992; - 31 marzo 1995: imposte comunali 1993 e 1994; • quanto al prelievo degli acconti, la Divisione delle contribuzioni ha accertato che al debitore _____ non ne sono stati chiesti fino al 1994. Risulta infatti che il comune ha omesso di comunicare al Centro cantonale di informatica l'acquisto di proprietà immobiliari a Cadempino da parte di _____, avvenuto già nel 1987.

E. 7

Si tratta quindi, a questo punto, di stabilire in quale momento abbia iniziato a decorrere il termine quinquennale, entro cui, secondo l'art. 252 cpv. 3 LT, deve essere notificato al terzo proprietario del pegno il conteggio dell'ipoteca legale, per evitare la decadenza dell'ipoteca legale. In altri termini, deve essere definito in quale momento si possa ritenere che le decisioni in merito alle imposte immobiliari siano "cresciute in giudicato".

E. 7.1

È ben vero che, come argomenta la ricorrente, la circostanza che il calcolo dell'imposta immobiliare, diversamente da quello dell'imposta sulla sostanza, non comporti alcun problema di accertamento, bastando applicare l'aliquota fissa dell'1‰ al valore di stima in vigore il 1° gennaio dell'anno fiscale, potrebbe indurre a concludere che non ha alcun senso far dipendere l'emissione della tassazione – cioè della decisione di accertamento dell'imposta – dall'accertamento, ben più complesso e laborioso, delle imposte sul reddito e sulla sostanza. Ciò è tanto più vero, se si pensa che, inoltre, l'imposta immobiliare non ha carattere biennale come quelle sul reddito e sulla sostanza. Non è meno vero, peraltro, che la legge non stabilisce che per le imposte comunali si applichi un'altra procedura. Per quanto sia discutibile, pertanto, la prassi dell'autorità fiscale, che trova fondamento in evidenti ragioni di praticità e semplificazione, consistente nel notificare la decisione in merito all'accertamento dell'imposta immobiliare comunale solo dopo l'accertamento delle imposte cantonali sul reddito e sulla sostanza, mediante emissione di un conguaglio

d'imposta, non può ritenersi illegale né in contrasto con principi costituzionali.

E. 7.2

Tale soluzione pone semmai un altro problema. Secondo l'art. 193 cpv. 1 LT, che, in mancanza di una diversa previsione nella legge, deve ritenersi applicabile anche alle imposte comunali, il diritto di tassare si prescrive in cinque anni dalla fine del periodo fiscale. Ora, ne consegue che, se il Comune differisce la tassazione dell'imposta immobiliare comunale ad un momento successivo a quello dell'accertamento delle imposte cantonali – accertamento che può anche richiedere qualche anno, come il caso del debitore d'imposta di cui si discute in questa sede – vi è il concreto pericolo che, al momento dell'emissione del conguaglio, che vale quale notifica dell'imposta comunale, sia già subentrata la prescrizione del diritto di tassare, tanto più che il periodo fiscale per tale tributo è rappresentato dal singolo anno e non dal biennio che vale per le imposte sul reddito e sulla sostanza. Nel presente caso, tale pericolo è stato comunque scongiurato, sia pure per poco. Infatti, la prescrizione del diritto di tassare sarebbe sopravvenuta, per l'imposta 1991, il 31 dicembre 1996, ma il conguaglio dell'imposta comunale è stato notificato al debitore d'imposta già il 28 febbraio 1995.

E. 7.3

Si giustifica pertanto la conclusione che, quali notifiche delle imposte comunali dei periodi fiscali in questione, si considerano le date di intimazione dei conguagli, ovvero il 28 febbraio 1995 per le imposte 1991 e 1992 e il 31 marzo 1995 per le imposte 1993 e 1994. Tali bollette erano infatti munite dell'indicazione del rimedio giuridico del reclamo, sicché si può ritenere che, non essendo stato interposto alcun gravame, la res iudicata sia subentrata trenta giorni dopo tali date. Ne consegue che il termine quinquennale di cui all'art. 252 cpv. 3 LT non era ancora scaduto e che quindi non era ancora decaduta la garanzia dell'ipoteca legale, quando, con decisione del 9 ottobre 1998, alla ricorrente sono stati notificati i conteggi dell'ipoteca legale.

E. 8

La ricorrente lamenta tuttavia, in particolar modo nelle sue osservazioni del 14 aprile 1999, alla luce delle spiegazioni contenute nella risposta della Divisione delle contribuzioni, una violazione, da parte del Municipio di _____, del principio di uguaglianza fra i contribuenti, per il fatto che esso ha ommesso di comunicare al Cantone il trasferimento di proprietà degli immobili acquistati dal debitore dell'imposta nel corso del 1987 e che in tal modo ha impedito la regolare e tempestiva emissione delle bollette per il pagamento degli acconti.

E. 8.1

È vero, come in precedenza evidenziato, che la Divisione delle contribuzioni ha rilevato un ritardo dell'autorità comunale nell'informare il Centro cantonale di informatica dell'avvenuto acquisto, da parte di _____, di immobili situati sul territorio comunale e del conseguente inizio dell'assoggettamento comunale. Ed è pertanto chiaro che ciò ha impedito la tempestiva emissione delle bollette per gli acconti delle imposte comunali fino al 1994. Tuttavia, ciò non ha avuto alcun riflesso sulla procedura di accertamento vero e proprio del debito fiscale, la quale, come poc'anzi illustrato, dipende, più per prassi che per chiara volontà del legislatore, dal procedimento di tassazione delle imposte cantonali sul reddito e sulla sostanza. In altri termini, non si può in alcun modo sostenere che il ritardo nel comunicare l'avvenuto trasferimento di proprietà abbia

influenzato, nel senso di ritardarlo, l'accertamento delle imposte cantonali dei periodi che qui interessano. Se anche, cioè, il Comune avesse notificato al debitore dell'imposta le richieste di pagamento degli acconti nei termini stabiliti dalla legge, la notifica della tassazione delle imposte comunali sarebbe comunque avvenuta solo dopo quella delle imposte cantonali e cioè nel corso del 1995.

E. 8.2

Si può tuttavia ammettere, con la ricorrente, che l'operato del Municipio ha involontariamente avvantaggiato il debitore dell'imposta nei confronti degli altri contribuenti del Comune, che si sono visti notificare nei termini regolamentari le bollette relative agli acconti d'imposta. Ciò ha infatti comportato la conseguenza che al debitore dell'imposta non è stato chiesto il pagamento di alcun importo dovuto al Comune, praticamente fino al momento della vendita alla ricorrente. Ci si può pertanto domandare se, qualora non vi fosse stata la suddetta omissione, il debitore dell'imposta non avrebbe pagato i propri debiti fiscali, risparmiando in tal modo alla ricorrente la conseguenza di essere chiamata a pagare in virtù dell'ipoteca legale. Ovviamente, una risposta a tale quesito potrebbe fondarsi su mere ipotesi. Deve comunque essere sottolineata la palese contraddizione fra la negligenza manifestata dal Comune nel riscuotere i crediti fiscali presso il debitore dell'imposta e la pretesa di incassarli poi presso il terzo proprietario del pegno, invocando la garanzia del pegno legale.

E. 8.3

A tale proposito, la ricorrente fa notare che il municipio è obbligato dalla legge ad allestire ed a tenere a giorno il registro dei contribuenti ed in particolare a comunicare all'autorità fiscale ogni modificazione dello stesso (art. 195 cpvv. 1 e 2 LT). Non ottemperando all'obbligo in questione, attraverso l'omissione della comunicazione della mutazione di proprietà, il Comune avrebbe dunque disatteso i principi della parità di trattamento, della sicurezza del diritto e della buona fede. In effetti, anche in dottrina e in giurisprudenza si ammette che la violazione di norme giuridiche positive o di principi del diritto amministrativo nel far valere e nell'eseguire l'ipoteca legale può comportare la decadenza della garanzia stessa. In particolare, ciò vale per il principio della buona fede e per il diritto di essere sentito (Zucker, Das Steuerpfandrecht in den Kantonen, Zurigo 1988, p. 76 s.). Non può infatti essere ignorato il carattere estremamente penalizzante che ha, per il terzo proprietario del pegno, l'onere gravante sul fondo acquistato e che, per giunta, non è neppure iscritto a registro fondiario. Non si può dunque ammettere, per ragioni dettate dal principio della buona fede, che l'ente pubblico si avvalga di un mezzo estremo come quello fornitogli dall'ipoteca legale, per incassare dei tributi relativi all'immobile, quando dell'inadempimento del debitore principale è in parte responsabile proprio l'ente pubblico stesso, che ha mostrato negligenza nella riscossione delle imposte.

E. 8.4

Di conseguenza, per i periodi fiscali per i quali il Comune di Cadempino non aveva proceduto ad emettere le bollette per il pagamento dei conguagli d'imposta, si ritiene che l'ente pubblico non goda della garanzia dell'ipoteca legale sull'immobile ora appartenente alla ricorrente. Come risulta dalle informazioni raccolte dalla Divisione delle contribuzioni presso il Centro cantonale di informatica, ciò vale per le imposte degli anni 1991, 1992 e 1993.

E. 9

Dalle considerazioni che precedono discende il parziale accoglimento del ricorso. Non si prelevano pertanto né tassa di giustizia né spese processuali. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è parzialmente accolto . § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 17 novembre 1998 è riformata nel senso che è annullato il conteggio per la quantificazione dell'ipoteca legale per le imposte immobiliari 1991, 1992 e 1993. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese. 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.