

pertanto che l'imposta minima dell'anno 1994 deve essere annullata e sostituita con l'imposta sul capitale. La quota parte di capitale sociale da tassare è di fr. 4'000'000.-- come per l'IC 1993. Fatta questa premessa, va precisato che fino alla tassazione IC 1994 è applicabile l'art. 78 cpv. 2 della vecchia Legge Tributaria che recita: «È imponibile almeno il capitale azioni o il capitale sociale liberato». L'art. 84 citato nel ricorso non è applicabile alla tassazione IC 1993 e 1994 in quanto fa parte delle modifiche apportate alla nuova Legge Tributaria entrata in vigore a partire dall'1.1.1995. Riassumendo vi invitiamo a voler decidere nel modo seguente: Tassazione IC 1993: confermare l'imposizione del capitale Tassazione IC 1994: annullare l'imposta minima e imporre il capitale di fr. 4'000'000. 3. 3.1. Secondo l'art. 83 LT-1976, le società di capitali e le società cooperative devono pagare un'imposta minima sugli immobili situati nel Cantone, quando quest'imposta è superiore all'imposta sull'utile e sul capitale imponibile. L'imposta minima è dell' 1 per mille del valore di stima ufficiale all'inizio dell'esercizio commerciale, esclusa ogni deduzione di debiti (art. 85 cpv. 1 LT-1976). Le società di capitali e le società cooperative che hanno pagato le imposte ordinarie sull'utile netto e sul capitale proprio nei due anni precedenti, possono computare sull'imposta minima dell'anno fiscale la differenza tra l'imposta ordinaria dovuta e l'imposta minima teorica di questi due anni precedenti. Esse devono tuttavia pagare in tutti i casi l'imposta ordinaria sull'utile netto e sul capitale proprio (art. 85 cpv. 2 LT-1976). Dal canto suo, l'imposta sul capitale comprende il capitale azioni o il capitale sociale liberato, le riserve aperte e le riserve tacite tassate come utile nonché l'ammontare dei debiti non riconosciuti (art. 78 cpv. 1 LT-1976). È imponibile almeno il capitale azioni o il capitale liberato (art. 78 cpv. 2 LT-1976). L'imposta è del 3 per mille del capitale imponibile (art. 80 LT-1976). 3.2. La lettera dell'art. 83 LT-1976, per altro identica a quella di altri cantoni, tra cui il Canton _____ (art. 93 GR-StG), prevede che le società di capitali e le società cooperative devono sempre pagare un'imposta minima sugli immobili situati nel Cantone, che viene calcolata, in linea di principio, nell'uno per mille del valore di stima ufficiale degli immobili o alternativamente nel tre per mille del capitale imponibile secondo l'art. 78 cpv. 1 e 2 LT-1976, se più favorevole. Questa modalità di calcolo alternativa non muta però la natura dell'imposta minima, che è e rimane un'imposta che colpisce gli immobili situati nel Cantone, in aggiunta all'imposta immobiliare ordinaria (cfr. art. 89 LT-1976). 3.3. Giuridicamente l'imposta minima si configura indubbiamente, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale riguardante il Canton _____, che conosce una norma, l'art. 93 GR-StG, identica all'art. 82 LT-1976, come una imposta reale ("Objektsteuer") (Sentenza del Tribunale federale del 4 novembre 1995, in StE 1997 A 24.44.4. n. 1, consid. 3). Nel citato giudizio il Tribunale federale ha inoltre avuto modo di rilevare, in sintesi, che l'imposta minima, quale imposta speciale relativamente poco produttiva, non è parte essenziale della legislazione sull'armonizzazione. Per la decisione sull'ammissibilità dell'imposta minima sugli immobili quale imposta alternativa (sostitutiva delle imposte ordinarie sull'utile e sul capitale delle persone giuridiche proprietarie di immobili) si deve piuttosto partire dal presupposto che deve essere lasciato intatto il diritto impositivo del Cantone in relazione agli immobili che vi si trovano. Dal punto di vista costituzionale, non si può obiettare alcunché contro il prelievo di un'imposta minima, anche nel caso in cui l'imposta colpisce gli immobili di stabilimenti d'impresa (cfr. Sentenza del Tribunale federale del 4 novembre 1995 in StE 1997 A 24.44.4. n. 1, con riferimenti a dottrina e giurisprudenza). 4. Nelle osservazioni al ricorso l'UTPG propone di computare, conformemente all'art. 85 cpv. 2 LT-1976, l'eccedenza rispetto all'imposta minima per il 1992 di fr. 6'078.- e quella per il 1993 di fr. 4'316.- sull'imposta dovuta per il 1994. Con

ciò sia per il periodo fiscale 1992 sia per il periodo fiscale 1993, l'eccedenza dell'imposta sul capitale rispetto all'imposta (teorica) sul mero valore di stima ufficiale, che in quei periodi non poteva essere compensata, conformemente all'art. 83 LT-1976, poiché l'imposta minima risultava inferiore all'imposta sul capitale, viene compensata nel periodo fiscale 1994, in cui l'imposta minima sul valore di stima immobiliare eccede l'imposta sul capitale. Ne viene, concretamente, che per il periodo fiscale 1994, al posto dell'imposta minima dovuta sul valore di stima degli immobili, che sarebbe stata di fr. 17'652,95, è dovuta un'imposta di fr. 12'000.-, pari al 3‰ del capitale, che corrisponde all'imposta minima dovuta secondo l'art. 85 cpv. 2 LT-1976, dopo il computo della differenza tra l'imposta ordinaria dovuta e l'imposta minima teorica dei due anni precedenti e la relativa imposta ordinaria. L'aggravio fiscale, per i due periodi litigiosi, ammonta a fr. 24'000.- (fr. 12'000.- per ciascuno dei due periodi) e risulta quindi complessivamente inferiore all'aggravio corrispondente all'imposta minima sul valore di stima, che invece ammonterebbe a fr. 25'336,95 (fr. 17'652,95 per il 1994 e fr. 7684.- per il 1993). Inoltre, l'imposta complessivamente dovuta per i due anni in contestazione tiene parzialmente conto dell'eccedenza dell'imposta ordinaria sul capitale del 1992 (fr. 13'500.-) (cfr. decisione del 9 giugno 1995, cresciuta incontestata in giudicato) rispetto all'imposta minima che sarebbe stata teoricamente dovuta, secondo l'art. 83 LT-1976, se l'imposta sul capitale fosse stata inferiore.

5. 5.1. La ricorrente si richiama per contestare l'imposizione alla sentenza del Tribunale amministrativo del Canton Zurigo pubblicata nella *Revue fiscale* del 1961. In quel giudizio (RF 16/1961 p. 252 ss.), l'autorità giudiziaria zurighese ha stabilito che l'applicazione dell'art. 47 lett. a ZH-StG, relativo all'imposta ordinaria sul capitale delle società anonime, delle società in accomandita per azioni e delle società a garanzia limitata, è lesiva dell'art. 4 Cost. fed. se non tiene conto dell'apertura del fallimento o della decisione giudiziaria di liquidazione concordataria con abbandono degli attivi. Sarebbe invero contrario al principio della capacità contributiva impedire ad una delle persone giuridiche succitate di provare che il capitale è andato perduto e continuare quindi ad assumere quale oggetto minimo dell'imposizione il capitale sociale liberato. Tale richiamo è tuttavia inconferente, dal momento che non si tratta, nella presente fattispecie, del prelevamento dell'imposta ordinaria sul capitale secondo l'art. 78 e ss. LT-1976, bensì dell'imposta minima secondo l'art. 83 LT-1976, che è configurata, come si è visto, come una vera e propria imposta reale ("Objektsteuer"). Ora, secondo una consolidata giurisprudenza del Tribunale federale, peraltro sempre più criticata dalla dottrina (Yersin, *L'égalité de traitement en droit fiscal*, in RDS 111/1992 p. 171; Oberson, *Droit fiscal suisse*, Basilea/Francoforte 1998, n. 22 al § 3, p. 29), proprio per questa sua specifica natura, l'imposta reale fa astrazione dal principio della capacità contributiva, il quale si applica solo alle imposte personali ("Subjektsteuern"). Come rilevato dal Tribunale federale nella citata sentenza in un caso grigionese (StE 1997 A 24.44.4. n. 1, consid. 4a) l'imposta litigiosa è da considerare un'imposta minima sugli immobili, che non deve eccedere il 2‰, senza computare su questo saggio-limite le ulteriori imposte generali di carattere reale sugli immobili, che i cantoni e i Comuni richiedono a tutti i proprietari di immobili.

5.2. La ricorrente richiama inoltre l'art. 84 LT-1994, secondo cui il capitale imponibile di società di capitali e società cooperative che sono in liquidazione alla fine del periodo fiscale corrisponde alla loro sostanza netta determinata in base alle disposizioni applicabili alle persone fisiche. Il richiamo è tuttavia inconferente. Innanzi tutto la norma in questione è nuova, è entrata in vigore il 1° gennaio 1995 e non conosce applicazione retroattiva (cfr. art. 324 LT-1994), fatta eccezione delle norme di procedura per le tassazioni notificate dopo

l'entrata in vigore (cfr. art. 317 LT-1994). In secondo luogo, non va dimenticato che l'art. 84 LT-1994 è inserito nel capitolo I del titolo III, relativo all'imposta sul capitale e al suo oggetto; nessuna norma simile e nessun rinvio all'art. 84 sono per contro contenuti nel titolo IV, relativo all'imposta minima sugli immobili, che è stata mantenuta con funzione sostitutiva delle imposte ordinarie sull'utile e sul capitale delle persone giuridiche proprietarie di immobili (cfr. Messaggio n. 4169 del 13 ottobre 1993 concernente il progetto di nuova legge tributaria, p. 59). 5.3. A titolo del tutto abbondanziale questa Camera rileva che il prelevamento di un'imposta minima non è contrario né al diritto costituzionale federale né alla LAID (Messaggio n. 4169 del 13 ottobre 1993 concernente il progetto di nuova legge tributaria, p. 59, con riferimento al parere del prof. Locher; inoltre StE 1997 A 24.44.4. Nr. 1, consid. 1 e 4c, con riferimenti; Duss , in: Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, vol. I, tomo I, Basilea/Francoforte 1997, n. 9 ad art. 27 LAID, p. 357). 6. In considerazione dell'esito del ricorso, parzialmente accolto per motivi diversi da quelli adottati nel ricorso e, meglio, per la correzione da parte dell'UTPG della svista in cui era incorso nella notifica della decisione su reclamo, non si giustifica l'assegnazione di ripetibili alla ricorrente. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT 1994 dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è parzialmente accolto . § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 9 aprile 1998 in materia di IC 1994 è riformata nel senso che al posto dell'imposta minima sul valore di stima degli immobili di fr. 17'652.95 è prelevata l'imposta sul capitale, secondo l'art. 85 cpv. 2 LT-1976, di fr. 12'000.-. §§ La decisione su reclamo del 9 aprile 1998 in materia di IC 1994 è per contro confermata. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese. Non si assegnano 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: II
Segretario:

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