

TI_GERICHTE 80.2000.87 vom 14. Juni 1996

TI Tribunale d'appello, 1996-06-14, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2000.87_d19960614

FR: TI_GERICHTE 80.2000.87 du 14 juin 1996

IT: TI_GERICHTE 80.2000.87 del 14 giugno 1996

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Volltext

Tessin Camera di diritto tributario 10.08.2000 80.2000.87 Tessin Camera di diritto tributario 10.08.2000 80.2000.87 Ticino Camera di diritto tributario 10.08.2000 80.2000.87

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.2000.00087 Lugano 10 agosto 2000 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, vicecancelliere statuendo sul ricorso del 19 maggio 2000 in materia di: imposta di successione presentato da: _____, _____, _____, _____, ritenuto in fatto ed in diritto 1. In data _____ 1994 decedeva _____. Ricevuto dagli eredi l'inventario della sostanza, l'Ufficio imposte di successione e donazione (UISD) notificava ai coeredi, con decisione del 14 giugno 1996, un progetto di tassazione. Nei giorni seguenti, essi facevano pervenire all'UISD le proprie osservazioni al progetto in questione. Con decisione del 19 settembre 1996, l'UISD notificava agli eredi la tassazione dell'imposta di successione, commisurando l'attivo netto in fr. 4'017'268. 2. Gli eredi impugnavano la decisione in questione, con reclamo dell'11 ottobre 1996, contestando la valutazione della sostanza immobiliare e lamentando, in particolare, una disparità di trattamento determinata dall'utilizzazione dei valori di stima entrati in vigore in anni recenti. Dopo colloqui, incontri e scambi epistolari fra autorità fiscali e contribuenti, con decisione del 20 aprile 2000, l'UISD respingeva il gravame. Premesso di avere atteso per la decisione l'esito di un'istanza di revisione dei valori di stima, interposta dagli eredi all'Ufficio cantonale di stima, l'autorità di tassazione confermava la legittimità dell'applicazione dei valori di stima ufficiali in vigore al momento dell'apertura della successione. Negava inoltre l'applicazione dell'art. 124 cpv. 2 LT 1976, disposizione riservata ai casi in cui la modifica di valore è determinata da mutamenti della natura fisica o giuridica del fondo. 3. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, l'erede _____ postula l'annullamento della decisione dell'UISD e l'emissione di una nuova tassazione, effettuata applicando i valori di stima in vigore prima del 1991. Ritiene di essere vittima di una disparità di trattamento, per il fatto che l'autorità fiscale si è rifiutata di applicare alla tassazione della successione la riduzione del 20% dei valori di stima prevista dall'art. 47 della legge sulla stima. Adduce inoltre di essere stato tratto in inganno dal tenore della motivazione della decisione con la quale l'Ufficio di stima ha respinto l'istanza di revisione, per il fatto che gli sarebbe stata promessa una riduzione del 20% delle stime immobiliari "ai fini di tutte le loro utilizzazioni". Nelle sue osservazioni del 27 giugno 2000, la Divisione delle contribuzioni propone di respingere

il gravame. 4. Il ricorrente contesta l'applicazione, ai fini della valutazione della sostanza immobiliare soggetta all'imposta di successione, delle stime ufficiali entrate in vigore il 1° gennaio 1991. 4.1. Secondo l'art. 326 cpv. 2 LT, la nuova legge tributaria del 1994 si applica la prima volta all'imposta dovuta per l'anno della sua entrata in vigore (cioè il 1995), nonché ai trasferimenti di proprietà iscritti a registro fondiario, rispettivamente alle contrattazioni concluse, come pure alle successioni apertesi e alle liberalità eseguite a partire dalla sua entrata in vigore. Ne consegue che alla successione oggetto del presente ricorso, che si è aperta il 14 dicembre 1994, sono applicabili le norme della legge tributaria del 1976. 4.2. L'art. 123 LT 1976 stabilisce che per la determinazione della sostanza imponibile fa stato il valore al momento dell'apertura della successione o dell'esecuzione della liberalità. Il successivo art. 124 cpv. 1 LT 1976 precisa quindi che gli immobili e i loro accessori sono imposti al valore di stima ufficiale. Il cpv. 2 dell'art. 124 prevede un'eccezione per il caso di modifica essenziale e permanente del valore del fondo: l'autorità, gli eredi o il donatario possono chiedere una diversa valutazione che tenga conto della nuova situazione al momento dell'apertura della successione o del trasferimento di proprietà per donazione. 4.3. È immediatamente evidente che, secondo la legge in vigore al momento dell'apertura della successione, per valutare gli immobili che rientravano nella massa ereditaria, dovesse trovare applicazione la stima ufficiale in vigore a tale momento. Risulta chiaro e non è contestato neppure dal ricorrente che la stima vigente al momento dell'apertura della successione era quella del 1.1.1991. 5. Come accennato in narrativa, il ricorrente ritiene peraltro che alla successione in questione dovrebbe essere applicato l'art. 47 della legge sulla stima del 1996, che prevede delle riduzioni per le stime entrate in vigore negli anni 90. 5.1. Negli ultimi anni la normativa in materia di stima ufficiale della sostanza immobiliare ha subito diverse modifiche, in seguito ad interventi legislativi e giurisprudenziali: • il 1° gennaio 1997 è entrata in vigore la legge sulla stima ufficiale della sostanza immobiliare del 13 novembre 1996 (Lst), che ha abrogato la legge sulla stima ufficiale della sostanza immobiliare del Cantone del 25 novembre 1936; • il 20 marzo 1998, il Tribunale federale ha dichiarato incostituzionale l'art. 45 Lst, che non entrerà pertanto mai in vigore (DTF 124 I 159); • con effetto retroattivo al 1° gennaio 1999, la legge del 7 febbraio 1999 ha modificato gli articoli 47 e 48 Lst. Nel caso qui in discussione, che si riferisce alla tassazione di una successione apertasi nel 1994, ci si deve anzitutto chiedere quale sia il diritto applicabile. 5.2. Come accennato, la legge sulla stima del 1996 è entrata in vigore solo il 1° gennaio 1997 (cfr. ordinanza del Consiglio di Stato del 20 dicembre 1996). Essa si applicherà pertanto ai soli periodi fiscali successivi alla sua entrata in vigore. In particolare, per quanto concerne l'imposta di successione e donazione, sarà applicabile solo alle successioni apertesi o alle liberalità eseguite a partire dal 1° gennaio 1997. Quanto alle modifiche approvate dal popolo con votazione del 7 febbraio 1999, la loro entrata in vigore è stata stabilita a partire dal 1° gennaio 1999 (cfr. ordinanza del Consiglio di Stato del 3 marzo 1999), sicché ne è esclusa un'applicazione retroattiva ai periodi fiscali precedenti il 1999. Come rilevato ancora recentemente in una sentenza di questa Camera (RDAT II-1999 n. 8t, p. 311), per evidenti ragioni di parità di trattamento fra i contribuenti è necessario che a tutti siano applicate le disposizioni sulla stima immobiliare che vigono al momento determinante. I ricorrenti non possono infatti invocare una disciplina della stima immobiliare a loro più favorevole, che sia entrata in vigore in un momento successivo a tale data ma prima che la loro tassazione fosse passata in giudicato. Per rispondere al quesito quale sia il diritto applicabile in caso di una modifica della base legale, vige infatti il principio che sono determinanti quelle disposizioni che valgono per

l'adempimento della fattispecie da disciplinare giuridicamente o che comportano conseguenze giuridiche. Modifiche sopravvenute in seguito devono essere lasciate inosservate (StE 1995 B 110 n. 5; DTF 119 Ib 110 consid. 5 e giurisprudenza citata). 5.3. Dalle premesse descritte discende la conseguenza che alla tassazione relativa ad una successione apertasi nel corso del 1994 si applica la legge sulla stima del 1936. La modifica del 7 febbraio 1999 non è infatti applicabile alle tassazioni di successioni apertesesi in precedenza, le cui decisioni non siano ancora definitive, proprio perché il "fatto" di rilevanza giuridica su cui si fonda il prelievo dell'imposta sulla sostanza è l'apertura della successione e cioè il decesso del de cuius . 6. Ci si deve quindi confrontare con la censura di disparità di trattamento, sollevata dal ricorrente. A suo avviso, infatti, limitare l'applicazione degli effetti della nuova legge sulla stima agli anni successivi alla sua entrata in vigore, negando per contro la sua applicazione alle tassazioni di anni precedenti, pur fondate sui medesimi valori ufficiali, costituirebbe un'ingiustizia incompatibile con i principi costituzionali. In altri termini, secondo il ricorrente, se la stima del 1991 è considerata eccessiva per le tassazioni successive al 31.12.1996, non si vede perché non si debba ritenere eccessiva anche per le tassazioni che si riferiscono a momenti precedenti. 6.1. Il principio di uguaglianza, garantito dall'art. 8 Cost. fed., non limita solo l'attività del legislatore ma anche quella degli organi incaricati dell'applicazione della legge. Ad esso si affiancano poi altri diritti riconosciuti dalla Costituzione: in particolare, quello di essere trattato senza arbitrio e secondo il principio della buona fede da parte degli organi dello Stato (art. 9 Cost. fed.) Il principio di uguaglianza è violato, nell'applicazione del diritto, quando due casi uguali sono trattati in modo diverso senza che vi siano ragioni oggettive per farlo. Una norma è in contrasto con il principio della parità di trattamento se stabilisce differenze giuridiche, per le quali non è ravvisabile un motivo ragionevole nei rapporti da regolare, oppure tralascia differenze che si imporrebbero in base ai rapporti da disciplinare (cfr. DTF 106 Ib 188). Occorre che la differenza in-fondata o la parità di trattamento infondata si riferisca ad un fatto essenziale (DTF 103 Ia 519). 6.2. L'art. 127 cpv. 2 Cost. fed. stabilisce che, per quanto compatibile con il tipo di imposta, in tale ambito vanno osservati in particolare i principi della generalità e dell'uniformità dell'imposizione, come pure il principio dell'imposizione secondo la capacità economica . Va ricordato, a tale proposito, che, prima dell'entrata in vigore della nuova Costituzione federale (1.1.2000), non vi era nel diritto costituzionale federale una disposizione come quella in esame. Tuttavia, il Tribunale federale, interpretando l'art. 4 della vecchia Cost. fed., che garantiva il principio di uguaglianza, aveva stabilito che, in materia fiscale, tale disposizione si concretizzava nei principi • della generalità dell'imposizione : ogni persona ed ogni gruppo di persone devono essere imposti secondo la stessa disciplina legale; • dell'uniformità dell'imposizione : tutti coloro che si trovano nella stessa situazione devono essere imposti nello stesso modo; • della commisurazione della pressione fiscale alla capacità economica: ogni cittadino deve contribuire alla copertura delle necessità finanziarie dello Stato in una misura proporzionata ai mezzi di cui dispone. Oggi, dunque, la Costituzione riconosce l'autonomia di questi principi, che garantiscono l'equità dell'imposizione. Il legislatore gode di un'ampia discrezionalità; fino ad un certo grado, può creare norme schematiche, che prescindono cioè dalle differenze, ma che sono facili da applicare (DTF 104 Ia 296; 110 Ia 14). 6.3. Come ha già concluso la Camera di diritto tributario in precedenti sentenze, si deve tener presente che, di fronte alle stime in vigore al momento dell'entrata in vigore della nuova legge, era ben difficile progettare una disciplina transitoria che fosse in grado di cancellare tutte le disparità di trattamento esistenti e che si sono tollerate per lunghi anni. La

ragione per cui si sono inserite le norme transitorie deve infatti ricercarsi nella volontà di riequilibrare i valori di stima più vecchi con quelli più recenti per una maggiore parità di trattamento fra i proprietari di sostanza immobiliare ubicata in comuni la cui revisione delle stime è avvenuta in tempi diversi. Ciò significa che le disparità di trattamento, che le norme transitorie vogliono almeno attenuare a partire dal 1° gennaio 1997, c'erano già in precedenza. Per effetto dei turni di revisione generale previsti dalla legge abrogata, infatti, vi erano e vi sono tuttora palesi squilibri fra i valori vigenti in un comune e quelli in vigore in un altro; squilibri che sono stati fin qui tollerati, nonostante le ripercussioni che hanno sulle imposte e sui sussidi calcolati in base a tali valori. Introducendo la riduzione del 20% (30% per il periodo 1999/2000) per le stime più recenti, il legislatore non è certo in grado di stabilire la perfetta parità di trattamento tra i contribuenti del Canton Ticino, ma può tutt'al più mitigare le disparità esistenti. Già in quelle sentenze la Camera concludeva con l'affermazione che sarà solo l'entrata in vigore delle nuove stime, calcolate in base alla legge ora in vigore, che consentirà di disporre di valori omogenei in tutti i comuni. Fino a quel momento, i proprietari di immobili dovranno rassegnarsi a convivere con le difformità esistenti (cfr. RDAT II-1998 n. 17t p. 337; RDAT I-2000 n. 2t p. 605).

6.4. Ora, dalle considerazioni che precedono è abbastanza facile concludere che la disparità di trattamento più grave sarebbe quella che nascerebbe dall'accoglimento della pretesa del ricorrente: se infatti si applicasse alla successione di cui egli è beneficiario, che si è aperta nel 1994, una norma transitoria entrata in vigore solo nel 1997, si privilegierebbe il suo caso rispetto a tutte le altre successioni e donazioni tassate con gli stessi valori negli stessi anni. Ciò che chiede il ricorrente non è infatti altro che un'applicazione retroattiva delle norme contenute nella legge sulla stima entrata in vigore il 1° gennaio 1997. Ma l'applicazione retroattiva di una norma fiscale come quella di cui si tratta comporterebbe un lavoro amministrativo di dimensioni proibitive: si tratterebbe infatti di riaprire un gran numero di tassazioni già passate in giudicato. Inoltre, si dovrebbero coerentemente riaprire le altre tassazioni ordinarie (sulla sostanza) per i periodi dal 1991 in avanti. Non solo: si dovrebbero riesaminare anche decisioni con cui sono stati negati sussidi, in base a calcoli effettuati sulla base dei valori di stima entrati in vigore negli anni '90.

6.5. Non possono pertanto essere accolte le censure del ricorrente, in merito ad una pretesa disparità di trattamento.

7. Va pure esclusa l'applicazione dell'eccezione prevista dall'art. 124 cpv. 2 LT 1976.

7.1. Come detto, tale eccezione è prevista per il solo caso della modifica essenziale e permanente del valore del fondo. Se uno dei due presupposti si verifica, allora l'autorità, gli eredi o il donatario possono chiedere una diversa valutazione che tenga conto della nuova situazione al momento dell'apertura della successione o del trasferimento di proprietà per donazione. La modifica in questione deve essere determinata da un mutamento oggettivo (non soggettivo!) della natura fisica (p. es. a seguito di scoscendimento, incendio, crollo, nuova edificazione, riattazione ecc.) o della natura giuridica del fondo stesso (p. es. inserimento del fondo in una zona più o meno pregiata, in occasione dell'attuazione di una pianificazione ecc.). L'attribuzione, prima dell'apertura della successione, di fondi precedentemente edificabili, alla zona verde, o viceversa, può quindi comportare una nuova valutazione degli stessi (Primi, *Le imposte di successione e di donazione ticinesi nel diritto cantonale, intercantonale e internazionale*, Bellinzona/Agno 1995, pp. 86-87).

7.2. Nella fattispecie, neppure il ricorrente pretende che sia intervenuta una modifica "essenziale e permanente" del valore del fondo, nel senso della disposizione citata. Non può pertanto trovare applicazione l'art. 124 cpv. 2 LT 1976.

8. Ci si deve confrontare infine con la censura relativa al principio della buona fede, che sarebbe stato violato dall'Ufficio di stima,

il quale ha inserito nella propria decisione, con cui ha negato la revisione della stima ufficiale entrata in vigore il 1.1.1991, la seguente frase: "con le norme transitorie della nuova legge sulla stima dei Comuni con turni di revisione dal 1991 al 1997 le stime, ai fini di tutte le loro utilizzazioni, vengono già ridotte del 20% ". Tale affermazione avrebbe tratto in inganno il ricorrente, inducendolo a desistere dall'interporre ricorso al Consiglio di Stato contro tale decisione.

8.1. Il principio della buona fede ("Treu und Glauben") tutela anche le relazioni tra autorità fiscali e contribuenti; esso vieta alle autorità un comportamento contraddittorio, garantisce ai cittadini la protezione della giustificata fiducia, è tutelato direttamente dall'art. 9 Cost. fed. (art. 4 Cost. fed. 1874). Deriva tra l'altro da questo principio che le informazioni ed assicurazioni inesatte o contrarie al diritto date da un organo dell'amministrazione, vincolano, sotto determinate condizioni, l'autorità. La realizzazione di questo effetto dipende specialmente dalla questione di sapere se il cittadino, osservando la diligenza richiesta dalle circostanze, avrebbe potuto riconoscere l'inesattezza dell'informazione nonché l'incompetenza dell'autorità (ASA 60 p. 56, 55 p. 391; DTF 117 Ia 297). Secondo la dottrina e la giurisprudenza, di regola un'informazione erronea rilasciata dall'autorità amministrativa è vincolante, se: a) l'informazione è stata data senza riserve per un determinato caso unico, in base ad una completa ed esatta esposizione della fattispecie; b) l'autorità in questione era competente a rilasciarla o si poteva comunque ritenere in buona fede che lo fosse; c) il cittadino che vi ha fatto affidamento non poteva riconoscerne immediatamente l'inesattezza; d) il cittadino ha preso, confidando nell'esattezza dell'informazione, delle disposizioni che non possono più essere revocate senza pregiudizio; e) l'ordinamento legale non è mutato nel frattempo (DTF 113 V 87, 108 Ib 385, 106 V 72, 105 V 157, 160, 164, 99 Ib 101; Baur , *Auskünfte und Zusagen der Steuerbehörden an Private im schweizerischen Steuerrecht*, tesi, Zurigo 1979, p. 216 ss.; Imboden/Rhinow , *Verwaltungsrechtssprechung*, I, num. 75 B III 3; Soldini , *Il principio della buona fede nel diritto delle assicurazioni sociali*, in: *Evoluzione del diritto delle assicurazioni sociali - Miscellanea per il 75° anniversario del Tribunale federale delle assicurazioni*, Berna 1992, p. 103, nota 4; Blumenstein/Locher , *System des Steuerrechts*, 5 a ediz., Zurigo 1995, p. 25).

8.2. Non si comprende anzitutto per quale ragione, se la buona fede del ricorrente è stata violata, a suo dire, nella procedura di revisione della stima, con la conseguenza di farlo desistere da un ricorso al Consiglio di Stato, egli venga a sollevare tale censura nella procedura di tassazione della successione. Sarebbe stato semmai più coerente, in tal caso, impugnare la decisione in questione con ricorso tardivo al Consiglio di Stato, al momento in cui il ricorrente si era avveduto dell'asserito errore, invocando quest'ultimo quale motivo di restituzione dei termini. Comunque, non si vede in quale modo si possa trarre dalla frase in questione la conclusione cui perviene il ricorrente: l'Ufficio di stima si è infatti limitato a riportare il testo dell'art. 47 Lst. Se il ricorrente avesse avuto dei dubbi in merito all'interpretazione della disposizione in questione, avrebbe dovuto informarsi circa il significato e la portata della stessa. Non si può quindi seriamente pretendere che l'autorità abbia violato il principio della buona fede semplicemente citando una norma giuridica.

9. Il ricorso è pertanto integralmente respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico del ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia

1. Il ricorso è respinto .
2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 1'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 1'080.– sono a carico del ricorrente .
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 II

presidente:

Il segretario:

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