

# TI\_GERICHTE 80.2001.182 vom 1. März 2002

TI Tribunale d'appello, 2002-03-01, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2001.182](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2001.182)

FR: TI\_GERICHTE 80.2001.182 du 1 mars 2002

IT: TI\_GERICHTE 80.2001.182 del 1 marzo 2002

## Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

## Erwägungen

### E. 1

marzo 2002 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, Ivo Eusebio segretario: Fiorenzo Gianinazzi statuendo sul ricorso del 14 dicembre 2001 in materia di:                   tassa di donazione e tassa di successione presentato da: \_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_, avv. \_\_\_\_\_, rappr. da: avv. \_\_\_\_\_, ritenuto in fatto ed in diritto

### E. 1.1

\_\_\_\_\_ nata \_\_\_\_\_ era proprietaria della part. \_\_\_\_\_ RFD di \_\_\_\_\_. Al suo decesso la particella veniva intestata alla comunione ereditaria (CE) composta da \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_, virtualmente coeredi in ragione di metà ciascuno. Alla morte di \_\_\_\_\_, le subentrava suo figlio \_\_\_\_\_. Il 4 novembre 1994 la CE veniva sciolta limitatamente alla suddetta particella, che veniva attribuita in proprietà esclusiva a \_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_ (1939). A favore di \_\_\_\_\_ (1911-1999) veniva costituito un usufrutto vita naturale durante, da iscrivere a registro fondiario (RF). L'iscrizione del contratto di scioglimento parziale della CE veniva iscritto a RF oltre un anno e mezzo dopo, il 27 giugno 1996.

### E. 1.2

L'Ufficio cantonale imposte donazione e successione (UISD) ravvisava nell'assegnazione del mappale \_\_\_\_\_ RFD di \_\_\_\_\_ al coerede \_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_, contro costituzione di un diritto di usufrutto a favore di \_\_\_\_\_ (nata il \_\_\_\_\_ 1911), una liberalità assoggettabile all'imposta di donazione, che veniva così quantificata: valore di stima di ½ (quota teorica di spettanza della signora \_\_\_\_\_ nella CE) in vigore al momento del trapasso dei beni a registro fondiario                   fr. 391.300.-- ./ valore capitalizzato dell'usufrutto concesso alla signora \_\_\_\_\_ (calcolato sulla quota di pertinenza del signor \_\_\_\_\_, in quanto l'usufrutto riservato alla donante non è fiscalmente deducibile a norma dell'art. 161 cpv. 2 LT 1994)                   fr. 48.912,50 valore imponibile della liberalità fr.   342.387,50 Per l'Ufficio di tassazione determinante per l'imposizione è il valore fiscale del bene donato al momento dell'iscrizione a RF e non al momento della stipulazione del contratto e nemmeno può essere concessa la riduzione del

20% , poiché entrata in vigore soltanto il 1° gennaio 1997 (cfr. decisione su reclamo del 22 novembre 2000; inoltre notifica della tassazione del 18 gennaio 2001).

## **E. 2**

Con il presente, tempestivo ricorso \_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_ chiede, in via principale, che la tassazione venga riformata sulla base del valore di stima vigente nel 1994 e, in via subordinata, che il valore di stima vigente dal 1° gennaio 1995 venga ridotto del 20%. Contesta inoltre a titolo cautelativo la tassazione della successione relativa al decesso di \_\_\_\_\_, chiedendo che per l'aliquota applicabile si tenga conto della rettifica del valore della donazione pregressa. L'UISD propone per contro di respingere il ricorso. Degli argomenti ricorsuali e delle osservazioni verrà detto in seguito, per quanto necessario.

### **E. 3.1**

Preliminarmente va rilevato che non è in discussione la liberalità in quanto tale, ma unicamente la determinazione dell'imponibile e, meglio ancora, se quale valore fiscalmente determinante sia da considerare il valore di stima ufficiale in vigore al momento della stipulazione del contratto di scioglimento parziale della CE oppure quello in vigore all'epoca dell'iscrizione a RF del contratto. Per il ricorrente sarebbe determinante, in applicazione dell'art. 634 CC, la stipulazione del contratto. Secondo l'autorità fiscale, invece, non si potrebbe prescindere dal valore al momento dell'iscrizione del trapasso a RF, trattandosi di un bene immobiliare.

### **E. 3.2**

Occorre subito rilevare, per inquadrare concretamente i termini del problema, che il valore di stima in vigore il 27 giugno 1996 era di fr. 782.600.-, mentre che quello in vigore al momento della stipulazione del contratto di divisione era di soli fr. 245.300.-.

## **E. 4**

Il tema sottoposto al giudizio di questa Camera è pertanto quello di sapere quando si sia realizzata la liberalità oggetto dell'imposizione, se al momento della stipulazione del contratto (4 novembre 1994) o invece se soltanto al momento della sua (ritardata) iscrizione a RF.

### **E. 4.1**

Secondo l'art. 157 LT, in vigore dal 1° gennaio 1995, per la determinazione della sostanza imponibile fa stato il valore al momento dell'apertura della successione o dell'esecuzione della liberalità. Secondo l'art. 158 cpv. 1 LT, gli immobili e i loro accessori sono imposti al valore di stima ufficiale. La giurisprudenza ha ripetutamente affermato che, se la liberalità assoggettata all'imposta comprende degli immobili, deve essere applicato il valore di stima ufficiale dei beni in vigore al momento dell'iscrizione dell'operazione a registro fondiario (cfr. in particolare RTT 1978, p. 115, RTT 1968, p. 32 ; CDT n. 182 del 30 aprile 1980, confermata dal Tribunale federale con sentenza del 23 febbraio 1984; inoltre, Primi , Le imposte di successione e di donazione ticinesi nel diritto cantonale, intercantonale e internazionale, Lugano 1995, p. 163/165). La stessa regola si riscontra, del resto, nella legislazione e nella prassi in vigore in altri cantoni. È il caso del Canton Zurigo, ove il § 7 della legge sulle imposte di successione e donazione definisce espressamente il momento in cui sorge la pretesa fiscale, facendolo dipendere da quando il bene viene trasferito al nuovo titolare. La giurisprudenza spiega, poi, che lo stesso principio vale anche per stabilire il

momento in cui deve essere intrapresa la valutazione del bene stesso ( Richner/Frei , Kommentar zum Zürcher Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Zurigo 1996, § 7, n. 2, p. 221 e § 13, n. 35, p. 287). Pertanto, quando si tratta di beni immobiliari, è determinante il momento dell'iscrizione nel libro mastro, per il fatto che solo questo atto fa acquistare un diritto di carattere immobiliare (art. 948 CCS), mentre fino all'iscrizione sussiste fra le parti contraenti un mero rapporto obbligatorio. Una volta che tale iscrizione sia stata effettuata, l'effetto viene fatto risalire al giorno dell'iscrizione nel giornale, in virtù di una finzione legale, a condizione che siano in pari tempo prodotti i documenti giustificativi prescritti dalla legge (art. 972 cpv. 2 CCS). Il momento del passaggio degli utili e dei rischi al compratore – che può essere oggetto di pattuizione fra i contraenti secondo l'art. 220 CO – è per contro irrilevante ( Richner/Frei , op. cit., § 7, n. 23, p. 227).

#### **E. 4.2**

Venendo all'esame della fattispecie, la liberalità è stata eseguita solo il 27 giugno 1996, quando l'operazione è stata iscritta a registro fondiario, e non il 4 novembre 1994, quando è stato sottoscritto il contratto di divisione ereditaria. Fra i due momenti in questione, vi era un mero vincolo di carattere obbligatorio fra le parti contraenti, ma il trasferimento della proprietà fondiaria non aveva ancora prodotto effetti reali.

#### **E. 4.3**

Non è pertanto determinante il richiamo, contenuto nel ricorso, all'art. 634 cpv. 1 CCS, secondo il quale la divisione produce i suoi effetti tra gli eredi dal momento della formazione ed accettazione dei lotti o della firma del contratto di divisione. Tale disposizione non comporta infatti ovviamente una deroga alle norme relative al trapasso di proprietà dei beni e dei diritti immobiliari. Tanto è vero che, nella sentenza citata dall'autorità di tassazione nella decisione impugnata ( DTF 102 II 197), il Tribunale federale ha precisato che, se la successione comprende degli immobili, la divisione reale avviene solo con la modifica dell'iscrizione a registro fondiario.

#### **E. 4.4**

Ne consegue che l'imposta di donazione relativa alla citata liberalità dev'essere calcolata, come deciso dall'Ufficio imposte di successione e donazione, sul valore di stima ufficiale in vigore al 27 giugno 1996.

#### **E. 5**

In via subordinata, il ricorrente chiede poi che sia applicata la disposizione transitoria di cui all'art. 46 della legge cantonale sulla stima ufficiale, che accorda una riduzione delle stime entrate in vigore negli anni '90.

#### **E. 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.

## **E. 5.2**

Nel caso qui in discussione, che si riferisce alla tassazione di una donazione avvenuta nel 1996, è evidentemente applicabile ancora la legge sulla stima del 1936, in vigore fino alla fine del 1996. Infatti, 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 applica pertanto ai soli periodi fiscali successivi alla sua entrata in vigore. In particolare, per quanto concerne l'imposta di successione e donazione, è 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.

## **E. 5.3**

Come rilevato ripetutamente da questa Camera (cfr. in particolare RDAT II-1999 n. 8t e RDAT I-2001 n. 12t), 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).

## **E. 6**

Anche la censura relativa alla pretesa disparità di trattamento determinata dall'applicazione di una stima ufficiale poi ridotta dallo stesso legislatore cantonale, è già stata respinta dalla Camera di diritto tributario.

### **E. 6.1**

Si deve infatti 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 erano stati fino ad allora tollerati, nonostante le ripercussioni che avevano 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 stato in grado di stabilire la perfetta parità di trattamento tra i contribuenti del Canton Ticino, ma ha potuto tutt'al più mitigare le disparità esistenti. La Camera ha pertanto concluso 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 I-2001 n. 12t; RDAT II-1998 n. 17t p. 337; RDAT I-2000 n. 2t p. 605).

#### **E. 6.2**

Come affermato nella sentenza più recente fra quelle poc'anzi citate, 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 1996, 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 ( RDAT I-2001 n. 12t).

#### **E. 7**

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. 500.– b. nelle spese di cancelleria di  
complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 580.–  
sono a carico de l ricorrent e . 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.