

TI_GERICHTE 80.2001.183 vom 1. Februar 2002

TI Tribunale d'appello, 2002-02-01, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2001.183

FR: TI_GERICHTE 80.2001.183 du 1 février 2002

IT: TI_GERICHTE 80.2001.183 del 1 febbraio 2002

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Erwägungen

E. 1

Il prof. _____, deceduto il _____ 1997, era usufruttuario del mapp. n. _____ RFD di _____, di cui erano proprietari _____, _____, _____ e _____. Questi ultimi avevano acquistato la nuda proprietà dell'immobile in questione nel 1992, in qualità di eredi della defunta _____, moglie dell'usufruttuario.

E. 2

Con decisioni del 16 agosto 2001, l'Ufficio di tassazione di Lugano Città notificava a _____ e _____, nella loro qualità di terzi proprietari del pegno, i conteggi per la quantificazione dell'ipoteca legale a garanzia delle imposte cantonali 1995/1996 e 1997 (dal 1° al 16 gennaio 1997), dovute dal defunto usufruttuario e gravanti sulla part. n. _____ del Comune di _____. L'imposta garantita era commisurata, per ognuno dei comproprietari, nella misura di fr. 3'305.80 per il periodo 1995/96 e fr. 163.80 per il 1997, più interessi.

E. 3

I comproprietari interponevano reclamo contro i suddetti conteggi, in data 13 settembre 2001, contestando "il principio, l'ammontare e l'oggetto dell'ipoteca legale". Facevano valere in particolare che l'eredità di _____ era giacente e che questi era stato unicamente titolare di un diritto reale di carattere personale (l'usufrutto) sui beni loro appartenenti. Le imposte per cui l'ente pubblico aveva fatto valere la garanzia reale non avrebbero presentato la necessaria "relazione particolare" con l'immobile, essendo fondate dunque su un mero diritto di usufrutto e non invece sull'immobile stesso. L'Ufficio di tassazione respingeva il reclamo, con decisione del 25 settembre 2001, rilevando l'esistenza della "relazione particolare", pretesa dalla legge, fra le imposte dovute dal defunto usufruttuario e l'immobile appartenente ai reclamanti.

E. 4

Con tempestivi ricorsi alla Camera di diritto tributario, _____ e l'ing. _____ contestano l'esistenza di una base legale che autorizzi l'autorità fiscale ad avvalersi della garanzia dell'ipoteca legale, mancando una relazione particolare

diretta fra l'imposta e l'immobile. Le imposte sarebbero infatti fondate sul diritto d'usufrutto e non sull'immobile stesso. Censurano inoltre il calcolo dell'imposta sul reddito e sulla sostanza; nel primo caso, non sarebbero stati considerati gli accrediti versati dal defunto usufruttuario, mentre nel secondo sarebbe stato applicato un valore di stima superiore a quello effettivo.

E. 5

Come accennato, i ricorrenti contestano anzitutto l'esistenza stessa dell'ipoteca legale, per il fatto che non vi sarebbe la relazione particolare fra immobile ed imposta, cui la legge subordina il sorgere della garanzia in questione.

E. 5.1

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 de-terminazione 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. 5.2

In applicazione del diritto civile federale il legislatore ticinese aveva riconosciuto allo Stato le ipoteche legali senza l'obbligo di iscrizione a registro fondiario "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 do-manda di realizzazione nonché dei due anni precedenti e dei successivi fino alla chiusura del fallimento o della esecuzione" (art. 183 cpv. 1 lettera a LAC, nel suo tenore del 18 aprile 1911). Il contenuto di detta normativa si è tuttavia rivelato troppo ampio rispetto ai succitati limiti di diritto federale. Nella sentenza pub-blicata in DTF 62 II 24 e Rep. 1936 p. 247, il Tribunale federale aveva escluso l'estensione di tale garanzia al pagamento di im-poste sulla sostanza mobiliare e sul reddito non derivante dal-l'immobile gravato. L'incompatibilità della norma cantonale con il diritto federale venne parimenti constatato riguardo all'ipoteca legale per l'imposta sul capitale della SA, quand'anche il fondo gravato costituisse l'unico attivo della società (DTF 110 II 237 238): essenziale è l'esistenza di uno stretto rapporto tra l'impo-sta e il fondo da gravare. L'inadeguatezza del succitato disciplinamento cantonale ha portato alla sua riforma: la legge del 20 giugno 1988, entrata in vigore il 3 agosto dello stesso anno, ha riformato l'art. 183 LAC. Il nuovo tenore prevede ora espressamente l'esigenza di un rapporto particolare tra l'imposta e l'immobile e rinuncia a con-dizioni legali quali la dichiarazione di fallimento o la domanda di realizzazione (cfr. CDT n. 285 del 4 dicembre 1992 in re J.B.).

E. 5.3

Secondo i ricorrenti, dunque, mancherebbe una relazione diretta fra l'immobile e le imposte dovute dal defunto usufruttuario, per il fatto che si tratterebbe di tributi dovuti dal titolare di un diritto reale limitato, di carattere strettamente personale. A tale proposito, il Tribunale federale ha già avuto modo di sottolineare come l'ipoteca costituisca un diritto reale e non un diritto personale, con la conseguenza che è irrilevante per il diritto civile chi sia

proprietario dell'immobile gravato (art. 824 al. 2 CC). Tale considerazione è stata formulata dall'Alta Corte in un caso friburghese, in cui l'ente pubblico si era avvalso della garanzia dell'ipoteca legale, in relazione al pagamento di un'imposta di registro nata per effetto della vendita del pacchetto di maggioranza di una società immobiliare. I ricorrenti avevano infatti contestato l'esistenza dell'ipoteca legale, in base all'argomento che vi era stata un'alienazione puramente economica dell'immobile (mediante la cessione delle azioni) e non invece una cessione civilistica dello stesso. In tal modo sarebbe mancata la relazione particolare fra l'imposta di registro e l'immobile, poiché proprietario di quest'ultimo era la società e non i suoi azionisti. Come detto, il Tribunale federale ha invece osservato che il requisito, da cui i ricorrenti vorrebbero far dipendere l'esistenza della relazione particolare, quello cioè dell'identità fra proprietario dell'immobile e debitore dell'imposta, finirebbe per svuotare l'istituto dell'ipoteca legale del suo significato. In effetti, solo se il contribuente non è in grado di pagare le imposte dovute, il fisco può far valere la garanzia dell'ipoteca legale sull'immobile. Fatto determinante per l'esistenza della garanzia reale è che il tributo garantito abbia la propria fonte esclusivamente nella proprietà fondiaria. Nel caso concreto di cui si trattava, pertanto, non importava che il trasferimento di proprietà fosse diretto (alienazione dell'immobile con iscrizione al registro fondiario) o indiretto (alienazione delle azioni), perché comunque l'imposta garantita concerneva tale immobile (sentenza inedita del Tribunale federale, n. 2P.226/1999, del 15 maggio 2000, con riferimento a RDAF 1999 2 p. 249 consid. 2b/aa p. 253 ed a DTF 122 I 351 consid. 2d p. 357).

E. 5.4

Venendo all'esame del caso qui in discussione, è allora evidente che, non essendo determinante chi sia proprietario dell'immobile, ma essendo sufficiente l'esistenza della "relazione particolare" fra imposta garantita ed immobile, la circostanza che debitore dell'imposta sia l'usufruttuario e non il proprietario appare del tutto ininfluenza. Ciò che conta è, come chiaramente ricordato dal Tribunale federale, che l'imposta, per cui si fa valere la garanzia reale, sia scaturita direttamente dall'immobile. Tale circostanza non può essere in alcun modo messa in discussione, non potendosi negare che le imposte sulla sostanza e sul relativo reddito siano in relazione diretta con l'immobile cui si riferiscono.

E. 6

I ricorrenti sostengono poi di non poter subentrare nei diritti e negli obblighi dell'usufruttuario deceduto, non essendone eredi: essi sarebbero invece eredi della defunta moglie dell'usufruttuario, la quale aveva concesso al marito l'usufrutto vita natural durante sull'immobile in questione. Anche tale censura si rivela priva di rilievo. Infatti, nessuno pretende che i ricorrenti siano debitori solidali del defunto usufruttuario. Semplicemente, in qualità di proprietari dell'immobile di cui il defunto prof. _____ era usufruttuario, devono tener conto del fatto che l'immobile stesso è gravato dell'ipoteca legale nata con le imposte connesse con l'oggetto di cui si tratta. Infatti, l'ipoteca legale è semplicemente uno strumento, a disposizione dell'ente pubblico creditore, per garantirsi l'incasso delle imposte. Il terzo proprietario del pegno non diventa pertanto debitore, cioè non ha un obbligo giuridico di pagare l'imposta dovuta da colui che gli ha venduto l'immobile. Dunque, l'autorità di tassazione non ha il diritto di ordinare, nel conteggio dell'ipoteca legale, il pagamento del debito d'imposta; può solo fare notare al terzo proprietario che, se l'importo di cui si tratta non dovesse essere pagato, si vedrebbe costretta a promuovere l'esecuzione in via di realizzazione del pegno (Pedroli , L'ipoteca legale per crediti d'imposta, in: Borghi [a cura di], La riforma della legge tributaria, Lugano 1995, pp.

80 e 109; anche in RDAT I-1995 pp. 530 e 559; inoltre Hess , Das gesetzliche Steuerpfandrecht des bündnerischen Einführungsgesetzes zum Zivilgesetzbuch, in ZGRG 1994 p. 121).

E. 7

Quindi, i ricorrenti sostengono che l'eredità di _____ sarebbe ancora giacente e non sarebbe ancora stata realizzata, con la conseguenza che il fisco dovrebbe rifarsi sui beni del debitore prima di invocare la garanzia.

E. 7.1

Sebbene la prassi sia quella di procedere nei confronti del terzo proprietario, mediante l'esecuzione in via di realizzazione del pegno, solo quando l'esecuzione forzata nei confronti del debitore si è rivelata inutile, non vi è tuttavia una disposizione legale che renda vincolante tale modo di procedere. Anzi, in virtù del c.d. beneficium excussionis realis , il debitore potrebbe persino esigere che il creditore chieda la realizzazione del pegno prima di quella di ogni altro bene; solo una decisione del Tribunale federale ha escluso che il debitore di un'imposta garantita da ipoteca legale possa invocare tale beneficio ed ha anzi ammesso che il fisco possa concordare con il terzo proprietario del pegno che il credito garantito venga prima fatto valere mediante esecuzione in via di pignoramento nei confronti del debitore (DTF 84 III 67; StE 1992 B 99.2 N. 4; Pedroli , op. cit., p. 98 s. e RDAT I-1995 p. 548 s.; Koller , Gesetzliche Grundpfandrechte zur Sicherung von Steuerforderungen – Probleme für Grundstückkäufer und Banken, in: Wiegand [a cura di], Theorie und Praxis der Grundpfandrechte, Berna 1996, p. 43 nota 41; CDT n.

_____ e n. _____ dell'11 luglio 1996 in re C. e A. P.). La procedura di ipoteca legale contro il terzo proprietario può perciò essere avviata già quando è chiaro che non si incasserà il credito fiscale presso il debitore. Giuridicamente, non occorre pertanto che l'insolvenza del debitore sia accertata in un attestato di carenza beni (StE 1997 B 99.2 n. 9).

E. 7.2

Nella fattispecie, dagli atti fiscali risulta che la procedura relativa all'ipoteca legale è stata avviata dall'autorità fiscale proprio in seguito alla verifica dell'impossibilità di coprire i debiti d'imposta mediante gli attivi del defunto. È stato infatti il Comune di _____ che, con scritto del 17 luglio 2000, si è rivolto all'Ufficio di tassazione di Lugano Città, informando quest'ultimo dell'intervenuta rinuncia all'eredità e della chiusura della relativa procedura di eredità giacente, per mancanza di attivo, in data 9 giugno 1997.

E. 8

Infine, i ricorrenti censurano pure il calcolo del debito fiscale garantito dal pegno immobiliare. Per quanto attiene al valore di stima ufficiale, sulla cui base è stata calcolata l'imposta sulla sostanza, vi è stato effettivamente un piccolo errore del fisco. Infatti, la stima ufficiale ammonta a fr. 1'584'142 e non fr. 1'584'552. Tale differenza non si riflette tuttavia sul calcolo dell'imposta, che resta invariato. Quanto invece agli accrediti dell'imposta 1995, già effettuati dal debitore, gli stessi sono evidentemente compensati con gli importi garantiti dall'ipoteca legale, come risulta dal calcolo sul retro delle decisioni impugnate.

E. 9

Ne consegue che il ricorso è integralmente respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico dei ricorrenti, soccombenti. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT

dichiara e pronuncia 1. I ricorsi sono respinti. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 850.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 150.– per un totale di fr. 1'000.– sono a carico dei ricorrenti nella misura di un quarto (fr. 250.–) ciascuno. 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.