

TI_GERICHTE 80.2002.31 vom 12. Oktober 2001

TI Tribunale d'appello, 2001-10-12, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2002.31_d20011012

FR: TI_GERICHTE 80.2002.31 du 12 octobre 2001

IT: TI_GERICHTE 80.2002.31 del 12 ottobre 2001

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Erwägungen

E. 2

La suddetta decisione su reclamo veniva impugnata dalla società acquirente con ricorso del 13 novembre 2001 al Dipartimento delle istituzioni, chiedendo l'esenzione dal tributo sul trasferimento, per le ragioni già indicate nel reclamo all'autorità di tassazione. La Sezione del registro fondiario e di commercio respingeva il gravame, con decisione del 7 febbraio 2002. In particolare, secondo l'autorità di ricorso, non sarebbe adempiuto il requisito della pubblica utilità, essendo l'attività esercitata dalla ricorrente di carattere essenzialmente commerciale. Inoltre, l'esenzione sarebbe esclusa dalla forma giuridica stessa della ricorrente, che è una società anonima e non una fondazione, come invece richiesto dall'art. 16 § 3 DLTORF.

E. 3

Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, la _____ ripropone la richiesta di esenzione dal tributo di iscrizione a Registro fondiario. Sottolinea di essere finanziata dalla Confederazione, che detiene la totalità delle azioni, e di perseguire scopi esclusivamente sociali, con la conseguenza che adempirebbe i presupposti cui l'art. 65 LT subordina l'esenzione dall'imposta sull'utile. Produce poi copia delle decisioni con cui le autorità fiscali dei Cantoni di Zurigo, Lucerna e San Gallo gli hanno concesso l'esenzione dalle imposte cantonali e federale e chiede che sia sentito come teste il direttore dell'Ufficio federale delle abitazioni.

E. 4

L'art. 954 cpv. 1 CC, che conferisce ai Cantoni il diritto di prelevare delle tasse per le iscrizioni a registro fondiario e per le relative operazioni geometriche, lascia loro ampia libertà nel prevedere gli emolumenti (tasse di cancelleria, tasse amministrative) da prelevare e non limita la loro sovranità in materia fiscale, al punto che sono liberi di prevedere in questo ambito il prelievo di un tributo misto (" Gemengsteuer ") risultante dalla combinazione di una tassa in senso proprio con un'imposta mirante ad aumentare le entrate dell'erario (RDAT 1999 II n. 1t, consid. 5.1, con ampi riferimenti a dottrina e giurisprudenza; RDAT 1994 II n. 16t consid. 3a con rinvii; Sentenza del Tribunale federale n. 2P.89/1999 del 3 aprile 2000 in re U., consid. 2a). È il caso della tassa prevista dall'art. 11 del decreto legislativo che stabilisce la tariffa per le operazioni nel RF, del 9 settembre 1941, testo unico del 21 luglio 1966 (DL TORF), considerata dalla costante giurisprudenza di questa Camera un tributo misto con carattere di tassa amministrativa e di imposta sulle mutazioni (" Handänderungssteuer "), che colpisce il trasferimento civile della proprietà di

un fondo indipendentemente dalle conseguenze economiche che ne derivano e che si configura quindi come una vera e propria imposta indiretta sul traffico giuridico (RDAT 1999 II n. 1t, consid. 5.2-3, con ampi riferimenti a dottrina e giurisprudenza; RDAT 1997 II n. 15 consid. 2b, con riferimenti; RDAT 1994 II n. 16t, consid. 3b; Sentenza del Tribunale federale n. _____/_____ del 3 aprile 2000 in re U. consid. 2b, con ampi riferimenti alla dottrina).

E. 5

La società ricorrente chiede che il trasferimento di proprietà, intervenuto con l'acquisto dei beni immobiliari appartenenti ai coniugi _____, sia esentato dal tributo in discussione, in applicazione dell'art. 16 § 3 DL TORF. La ricorrente è una società il cui capitale azionario è integralmente detenuto dalla Confederazione e che è stata costituita per contribuire a minimizzare i rischi di perdite in caso di realizzazioni forzate di beni immobiliari promossi in base alla legge federale che promuove la costruzione di abitazioni e l'accesso alla loro proprietà (LCAP; RS 843). Entro determinate condizioni quadro, tali immobili vengono acquistati all'asta e amministrati finantoché una rivendita non offra delle prospettive sufficienti a impedire perdite per le fideiussioni.

E. 5.1

Per l'art. 16 § 3 DL TORF, sono esenti da qualsiasi tassa i trapassi per eredità, donazione o fondazione a favore di istituti di pubblica beneficenza o scolastici aventi sede nel Cantone ed i trapassi di immobili destinati alla costruzione o all'ampliamento o restauro di edifici adibiti al culto e quelli relativi a fondazioni di pubblica utilità.

E. 5.2

Perché possa beneficiare dell'esenzione, la legge richiede dunque che il trapasso immobiliare si riferisca a fondazioni di pubblica utilità. I presupposti sono cioè due: - in primo luogo, si richiede che al trasferimento immobiliare partecipi una persona giuridica costituita nella forma della fondazione; - in secondo luogo, quest'ultima deve perseguire uno scopo di pubblica utilità. Quanto al primo requisito, è immediatamente evidente che non è adempiuto, essendo la ricorrente una società anonima secondo gli articoli 620 e seguenti del codice delle obbligazioni (CO). Ciò basterebbe ad escludere che la società possa beneficiare dell'esenzione prevista dall'art. 16 § 3 DL TORF. Come ha correttamente rilevato l'autorità dipartimentale, nella decisione impugnata, non sarebbe comunque adempiuto neppure l'ulteriore requisito, costituito dallo scopo di pubblica utilità.

E. 5.3

La nozione di "pubblica utilità" rinvia a quanto previsto dalla legislazione sulle imposte dirette. In particolare, secondo l'art. 65 lett. f LT, sono esenti dall'imposta le persone giuridiche che perseguono uno scopo pubblico o di pubblica utilità, per quanto concerne l'utile e il capitale esclusivamente e irrevocabilmente destinati a tali fini; scopi imprenditoriali non sono di norma considerati di interesse pubblico. Con la suddetta disposizione, il diritto ticinese si è conformato all'art. 23 cpv. 1 lett. f della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni, del 31 agosto 1992 (LAID; RS 642.14), che ha ripreso a sua volta la regolamentazione prevista dall'art. 56 lett. g della legge federale sull'imposta federale diretta, del 14 dicembre 1990 (LIFD; RS 642.11). La nozione di "scopi esclusivamente di utilità pubblica", quale motivo d'esenzione fiscale, era del resto già considerata dall'art. 16 cifra 3 dell'ormai abrogato decreto concernente l'imposta federale diretta, del

E. 5.4

Una persona giuridica persegue scopi esclusivamente di utilità pubblica quando fornisce prestazioni in modo disinteressato, nell'interesse generale, a favore di una cerchia in linea di principio illimitata di destinatari (Greter , in: Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Basilea/Francoforte 2000, vol. I, tomo 2a, art. 56 LIFD, n. 28 ss.). Persegue invece scopi pubblici se adempie compiti strettamente legati agli scopi statali (Greter , op. cit., art. 56 LIFD, n. 35 ss.). Ciò non si verifica, di solito, se mira principalmente a scopi lucrativi, ancorché al servizio di fini di interesse pubblico. Un esonero, almeno parziale, è tuttavia possibile se le sono conferiti compiti di interesse pubblico mediante un atto di diritto pubblico (per esempio una legge), se sottostà ad una certa sorveglianza da parte della collettività pubblica e se i suoi fondi propri sono destinati dagli statuti in modo esclusivo e irrevocabile ai suoi fini di pubblico interesse, che essa realizza inoltre effettivamente (cfr. Tribunale federale, 2 aprile 2001, in StE 2001 B 71.63 n. 17 = ASA 70 p. 294; Tribunale federale, 30 aprile 2001, in StE 2001 B 71.63 n. 19 = RF 2001 p. 517 = DTF 127 II 113 = RDAF 57/2001 p. 33 = BN 2001 p. 147, con riferimento a: ASA 63, p. 138 ss., pp. 141-142; inoltre Greter , op. cit., art. 56 LIFD, n. 39; Simonek , Steuerbefreiung und Privatisierung, in ST 2000, p. 230 ss.; Agner/Digeronimo/Neuhaus/Steinmann , Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Ergänzungsband, Zurigo 2000, art. 56 LIFD, n. 11a).

E. 5.5

Sulla base delle considerazioni che precedono, il Tribunale federale ha potuto recentemente negare che una banca cantonale, che esercita un'attività di carattere "universale", persegua uno scopo pubblico o di pubblica utilità. Il fatto che si fondi su una legge cantonale e che la sua amministrazione venga effettuata con la cooperazione del cantone è stato considerato irrilevante. Secondo la Corte, infatti, pur essendo stata creata essenzialmente con l'intento di perseguire obiettivi di interesse pubblico, come tutte le banche cantonali, la sua attività era evoluta verso quella di una banca universale, per concentrarsi in modo principale nella ricerca di guadagni. Una simile evoluzione corrisponde a quella delle altre banche cantonali, i cui compiti sono divenuti simili a quelli degli istituti di credito privati con cui sono in concorrenza diretta (StE 2001 B 71.63 n. 19 = RF 2001 p. 517 = DTF 127 II 113 = RDAF 57/2001 p. 33 = BN 2001 p. 147, con riferimento a: DTF 120 II 321 consid. 2d, pp. 325-326 e dottrina citata; v. anche StE 2001 B 71.63 n. 17). In una sentenza relativa alla Banca _____, il Tribunale federale ha anche sottolineato che la politica sempre più spiccatamente orientata al conseguimento di profitti, perseguita dagli istituti cantonali, è ulteriormente rafforzata dalla trasformazione degli enti di diritto pubblico in società anonime. Infatti, l'elemento caratteristico di un'impresa organizzata nella forma del diritto privato è proprio il fatto di essere indirizzata al conseguimento di utili. Le imprese privatizzate perseguono così finalità economiche in senso fiscale. Vengono dunque privatizzate anche allo scopo preciso di poter perseguire in modo più libero ed efficace tali finalità (StE 2001 B 71.63 n. 17 consid. 3 b).

E. 5.6

Sempre in relazione alle banche cantonali, l'Alta Corte ha già avuto modo di escludere l'applicazione dell'art. 56 lett. b LIFD, che esenta dall'imposta sull'utile i Cantoni e i loro stabilimenti. Ha infatti affermato che la nozione di "stabilimenti" deve essere interpretata nel suo senso usuale nel diritto amministrativo e che non ricopre altre entità, come le società anonime di diritto pubblico. Vi rientrano pertanto solo le istituzioni disciplinate dal diritto

pubblico, create e vigilate dallo Stato o altre corporazioni di diritto pubblico, dotate di mezzi finanziari e di personale e destinate all'adempimento durevole di compiti di diritto pubblico (StE 2001 B 71.63 n. 19 = RF 2001 p. 517 = DTF 127 II 113 = RDAF 57/2001 p. 33 = BN 2001 p. 147, con riferimento a: Greter, op. cit., art. 56 LIFD, n. 5; Kuster , Steuerbefreiung von Institutionen mit öffentlichen Zwecken, Zurigo 1998, p. 16). Un simile stabilimento va tenuto distinto in particolar modo da una società di diritto pubblico, specialmente da una società anonima secondo l'art. 763 CO (StE 2001 B 71.63 n. 19 = RF 2001 p. 517 = DTF 127 II 113 = RDAF 57/2001 p. 33 = BN 2001 p. 147, con riferimento in particolare a: DTF 115 Ib 233 consid. 1, pp. 234-235 e consid. 3, pp. 237-238; Moor , Droit administratif, vol. III, Berna 1992, p. 67 ss. et 79 ss.; Kuster , op. cit., pp. 16-20 e 27-29). In tal modo, il Tribunale federale si è discostato dall'interpretazione dell'art. 56 LIFD proposta da autorevole dottrina, secondo cui una società anonima conforme ai requisiti previsti dall'art. 763 CO potrebbe essere esonerata dalle imposte in applicazione delle lettere a, b o c dell'art. 56 LIFD, potendo essere assimilata ad uno stabilimento del Cantone o della Confederazione (Locher , Steuerrechtliche Aspekte der Privatisierung, in: Wiegand [a cura di], Rechtliche Probleme der Privatisierung, Berna 1998, p. 251). Secondo i giudici federali, invece, una società anonima non può in nessun caso essere assimilata ad uno stabilimento di diritto pubblico cantonale e non potrebbe pertanto beneficiare del motivo di esenzione previsto dall'art. 56 lett. b LIFD (StE 2001 B 71.63 n. 19 = RF 2001 p. 517 = DTF 127 II 113 = RDAF 57/2001 p. 33 = BN 2001 p. 147, con riferimento a Greter , op. cit., art. 56 LIFD, n. 8).

E. 5.7

Come si vede, la giurisprudenza tende ad interpretare in modo alquanto restrittivo le disposizioni sull'esenzione dalle imposte dirette, delimitando severamente, da un lato, il campo di applicazione delle fattispecie relative agli enti pubblici e circoscrivendo rigorosamente, dall'altro, la casistica relativa alla pubblica utilità ed allo scopo pubblico. Nella fattispecie, deve essere escluso il perseguimento di uno scopo di pubblica utilità, presupponendo quest'ultimo che l'ente non abbia un fine di lucro e che i promotori, membri o persone vicine non godano in modo esaustivo e privilegiato della sua attività e facciano anche dei sacrifici d'una certa importanza a favore di terzi e quindi nell'interesse pubblico. La ricorrente non adempie cioè chiaramente i presupposti dell'altruismo e del disinteresse.

E. 5.8

Ci si potrebbe tutt'al più chiedere se la ricorrente non persegua uno scopo pubblico, nel qual caso non si richiederebbe che agisca in modo altruistico. Si osservi, a tale proposito, che i Cantoni di Zurigo, Lucerna e San Gallo hanno esentato la società in questione, secondo le decisioni allegate al ricorso, proprio in considerazione dello "scopo pubblico" che perseguirebbe. Secondo giurisprudenza, l'esenzione deve essere concessa non solo quando la sostanza è direttamente destinata a scopi pubblici, ma anche quando il reddito che ne deriva è utilizzato per tali scopi ed il perseguimento è pertanto solo indiretto (DTF 112 Ib 20; Kuster , op. cit., pp. 245-246). Se lo scopo viene però perseguito solo indirettamente, mediante l'impiego dell'utile per uno scopo di tale natura, al riconoscimento dell'esenzione fiscale si oppone il principio della neutralità concorrenziale, qualora l'attività economica venga esercitata in condizioni di mercato (Kuster , op. cit., p. 211 ss.). Si dovrebbe, in tal caso, stabilire se la _____, pur esercitando un'attività commerciale con fini di lucro, non possa essere considerata come persona giuridica con scopo pubblico, per il fatto che il suo capitale azionario è detenuto integralmente dalla Confederazione; in caso di

risposta affermativa, dovrebbe però ancora essere verificata la compatibilità di un suo esonero fiscale con la normativa sulla concorrenza. La questione sollevata può comunque essere lasciata aperta, dal momento che, come già rilevato, ad escludere l'applicazione dell'art. 16 § 3 DL TORF basterebbe la sola circostanza che la ricorrente non sia una fondazione. A tale elemento si aggiunge comunque la constatazione che la _____ non persegue scopi di pubblica utilità.

E. 5.9

Un'ulteriore questione che può essere lasciata aperta, considerato l'esito del ricorso, e che è del resto difficile da risolvere, data la totale mancanza di materiali legislativi che permettano di ricostruire la volontà del legislatore, concerne l'interpretazione sistematica dell'art. 16 § 3 DL TORF. La disposizione in questione esonera infatti "i trapassi per eredità, donazione o fondazione a favore di istituti di pubblica beneficenza o scolastici aventi sede nel Cantone ed i trapassi di immobili destinati alla costruzione o all'ampliamento o restauro di edifici adibiti al culto e quelli relativi a fondazioni di pubblica utilità". Orbene, interpretando letteralmente la norma, si dovrebbe concludere che l'esenzione sia limitata ai trapassi a titolo gratuito (eredità, donazione, fondazione) quando acquirente è un istituto di pubblica beneficenza o scolastico, ma che sia più estesa, concernendo genericamente i "trapassi di immobili" – compresi quindi quelli a titolo oneroso – quando acquirente è una chiesa o una fondazione di pubblica utilità. Una simile esegesi sarebbe tuttavia poco comprensibile, poiché favorirebbe alcuni beneficiari rispetto ad altri. Inoltre, solleverebbe anche un dubbio circa la coerenza dell'intera normativa di cui si discute. Infatti, non può essere ignorato il fatto che l'art. 16 DL TORF disciplina l'assoggettamento al tributo delle donazioni (il primo capoverso stabilisce infatti che "per le iscrizioni di donazioni di proprietà immobiliari sarà prelevata la tassa di un franco per cento per qualsiasi valore"). Non solo: ai "casi di esenzione", il decreto legislativo dedica un capitolo apposito (il quinto), composto di due articoli (38 e 39). Esso prevede, in particolar modo, l'esenzione delle iscrizioni "richieste nell'esclusivo interesse dello Stato" (art. 38 lett. a DL TORF). Ma, poi, addirittura, l'art. 38 § DL TORF prevede che le iscrizioni richieste nell'esclusivo interesse di Comuni, patriziati e di altri enti di diritto pubblico del Cantone siano soggette alla metà della tassa. Se si interpretasse l'art. 16 nel senso che estende l'esenzione anche ai trapassi a titolo oneroso, ne discenderebbe la conseguenza che la vendita ad una chiesa o ad una fondazione sarebbe favorita rispetto a quella ad un comune o ad un altro ente pubblico del Cantone. 6. Per le considerazioni che precedono, il ricorso è respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico della 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. 5'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 5'100.– sono a carico della ricorrente . 3. Intimazione alle parti. 4. Per l'IC il presente giudizio è definitivo (art. 230 cpv. 3 LT). per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: Il segretario:

E. 9

dicembre 1940 (DIFD).