

# TI\_GERICHTE 80.2003.110 vom 4. November 2003

TI Tribunale d'appello, 2003-11-04, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2003.110](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2003.110)

FR: TI\_GERICHTE 80.2003.110 du 4 novembre 2003

IT: TI\_GERICHTE 80.2003.110 del 4 novembre 2003

## Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

## Erwägungen

### E. 4

novembre 2003 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 29 luglio 2003 in materia di: \_\_\_\_\_ esenzione fiscale presentato da: \_RICO0 rappr. da: RAPP0 ritenuto in fatto ed in diritto 1. 1.1. Il 27 settembre 1988 il Consiglio di Stato concedeva alla Fondazione \_\_\_\_\_ l'esenzione dalle imposte sul reddito e sulla sostanza secondo l'allora vigente art. 15 cpv. 1 lett. 1 vLT e da quelle di successione e donazione secondo l'art. 120 cpv. 1 lett. e vLT in combinazione con l'art. 120 cpv. 3 lett. a vLT, poiché la fondazione avrebbe svolto, senza perseguire fini di lucro, un'attività d'interesse pubblico a scopo ideale, rivolta non solo a persone di cittadinanza svizzera, assistendo handicappati, invalidi e persone particolarmente indigenti, bisognose di cure e di riposo e avrebbe altresì inteso ristrutturare l'ex sanatorio, trasformandolo in posto di ricreazioni e di vacanza ed in centro d'incontri, riunioni e corsi funzionante tramite una struttura alberghiera. La concessione dell'esenzione fiscale era assortita da alcune condizioni legate all'eventuale acquisto della part. n. \_\_\_\_\_ (sanatorio più pianoro sottostante detto "\_\_\_\_\_") e all'eventuale adozione di un piano di sopredificazione particolareggiato da parte dell'autorità cantonale. L'esenzione accordata sarebbe venuta a cadere se la fondazione avesse proceduto alla sopredificazione, anche solo parziale, e alla vendita, anche solo parziale, di eventuali lotti ricavati dalla part. n. \_\_\_\_\_. Una eventuale eccezione avrebbe potuto essere concessa in caso di realizzazione di strutture sportive utili alla struttura alberghiera o simili. 1.2. Il 15 novembre 1991 l'Amministrazione cantonale delle contribuzioni (ACC) confermava alla Fondazione che era esonerata anche dal pagamento dell'IFD secondo l'art. 16 n. 3 DIFD. Nel 1994 l'ACC, in occasione di un controllo per verificare l'attività effettivamente svolta dalla Fondazione, rilevava l'esistenza di problemi di natura finanziaria tali da compromettere la realizzazione degli obiettivi della Fondazione e prendeva atto dell'intenzione di alienare alcuni mappali, tra i quali la part. \_\_\_\_\_. Essa comunicava quindi alla Fondazione che la decisione di esenzione sarebbe stata limitata al 31 dicembre 1995 e che un nuovo controllo sarebbe stato intrapreso. Pertanto il 12 novembre 1998 la DdC chiedeva alla Fondazione di trasmetterle un rapporto sull'attività e di fornirle maggiori delucidazioni sull'intenzione di vendere le particelle n. \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_. Il 15 dicembre 1998 la lic. jur. \_\_\_\_\_, in risposta alla richiesta d'invio di un rapporto d'attività, informava l'Autorità fiscale cantonale che la Fondazione avrebbe, con ogni probabilità, potuto disporre dei mezzi

necessari per utilizzare le particelle conformemente allo scopo della fondazione. Essendo rimasta inevasa, la richiesta d'invio di un rapporto veniva reiterata il 18 dicembre 1998, il 9 giugno 1999, il 7 settembre 1999 e infine il 17 dicembre 1999, con l'avvertenza in quest'ultima occasione che, se non fossero state adempite le condizioni poste al momento della concessione dell'esenzione, la decisione sarebbe stata sottoposta a revisione. Il 10 febbraio 2000 la lic. jur. \_\_\_\_\_ inviava all'Autorità fiscale il rapporto di revisione, dal quale si evinceva una situazione finanziaria difficile, che non permetteva alla Fondazione di svolgere l'attività prevista dagli statuti. In occasione di un incontro avvenuto il 21 luglio 2000, il nuovo Presidente della Fondazione esponeva un progetto legato alla Fondazione " \_\_\_\_\_ ", volto a sostenere progetti umanitari. Pertanto, con scritto 26 settembre 2000 l'Autorità fiscale concedeva alla Fondazione di poter continuare a beneficiare dell'esenzione fiscale, alle precedenti condizioni, sino all'anno 2005.

1.3. L'Autorità fiscale apprendeva dal Foglio ufficiale n. \_\_\_\_\_ dell' \_\_\_\_\_ 2003 che le particelle di proprietà della reclamante sarebbero state vendute all'incanto. Supponendo quindi che la Fondazione non avrebbe esplicito nessuna attività di pubblica utilità nemmeno dopo la fine del 2000, la DdC, dopo aver convocato il rappresentante della Fondazione, avv. \_\_\_\_\_, con decisione 24 aprile 2003 revocava l'esenzione fiscale retroattivamente a far tempo dall'esercizio 2001.

2. 2.1. La Fondazione presentava reclamo in tempo utile, chiedendo l'annullamento della decisione del 24 aprile 2003. Rilevava innanzi tutto che le condizioni dell'esenzione sarebbero sempre state rispettate, adempiendo regolarmente gli obblighi di rendiconto e presentando le dichiarazioni fiscali. Osservava in seguito di non aver mai fatto mistero della mancanza di mezzi finanziari per realizzare gli scopi statutari e di essersi sempre adoperata per ottenere i crediti necessari alla ristrutturazione del sanatorio da parte della banca che aveva finanziato l'acquisto. Faceva pure presente che i rappresentanti della Fondazione avevano illustrato alla Divisione delle contribuzioni, in un incontro del 17 novembre 1994, le direzioni in cui intendeva muoversi (lottizzazione della part. n. \_\_\_\_\_ e vendita dei relativi fondi, reperimento di altre fonti di finanziamento, vendita delle part. n. \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ a un gruppo intenzionato a realizzare i medesimi progetti), precisando al riguardo di aver messo a punto nel 2000 il progetto " \_\_\_\_\_ ", stipulando un accordo con l'omonima fondazione costituita in Italia nel 1999 e gestita da padre \_\_\_\_\_ e sostenendo che tale progetto soddisferebbe le condizioni dell'esenzione (attività umanitaria, cerchia dei destinatari aperta, finanziamento e gestione mediante donazioni e accordi con enti pubblici, assenza di scopi commerciali, impiego esclusivo del denaro per la realizzazione del progetto, assenza di retribuzione dei membri). In questo contesto, sosteneva ancora la reclamante, conservare il beneficio dell'esenzione fiscale era fondamentale. Faceva infine rilevare le circostanze avverse incontrate a partire dal 2000, non escludendo che la realizzazione del progetto avrebbe dovuto essere considerata esclusa a priori. Lamentava inoltre la violazione del diritto d'essere sentito e del principio della buona fede e dell'affidamento, poiché alla fondazione sarebbe stato impartito un termine fino alla fine del 2005 per rendere operativo il progetto.

2.2. La Divisione delle contribuzioni respingeva il reclamo con decisione del 7 luglio 2003, osservando che, sia dai conti presentati sia dalle spiegazioni ottenute, almeno dal 2001 la Fondazione non ha più svolto alcuna attività a seguito dei noti problemi finanziari. L'Autorità fiscale contesta poi di aver disatteso il diritto d'essere sentito, avendo avuto un incontro con l'avv. \_\_\_\_\_ prima di prendere il provvedimento.

3. 3.1. Con il presente, tempestivo ricorso la Fondazione, sempre assistita dall'avv. \_\_\_\_\_, chiede

l'annullamento della decisione su reclamo e della decisione del 24 aprile 2003, con cui veniva revocata l'esenzione fiscale, riproponendo sostanzialmente le argomentazioni già proposte nel reclamo. Precisa in particolare che le difficoltà finanziarie in cui versa non sono mai state celate: esse risalgono infatti all'inizio degli anni novanta, quando l'acquisto del sanatorio era stato finanziato integralmente con mezzi di terzi e alla banca non sfuggiva che l'immobile necessitava di una indispensabile ristrutturazione. Ribadisce poi che tutta una serie di circostanze negative ha ostacolato la realizzazione del progetto di pubblica utilità, affermando che la revoca dell'esenzione fiscale rende sin d'ora vano qualsiasi tentativo di realizzare un'attività d'interesse pubblico o di esclusiva pubblica utilità. Fa poi rilevare che nell'ambito della procedura esecutiva avviata nei suoi confronti, l'incanto è finalmente stato differito e che ora sono in corso nuove trattative con diversi finanziatori. Affermando che la decisione contestata sarebbe stata presa frettolosamente nel solo intento di poter insinuare un'imposta retroattiva per il biennio 2001-02, trae al riguardo la conclusione che "l'esenzione fiscale non dipendeva, né dipende dal fatto che le proprietà \_\_\_\_\_ venissero messe all'asta -poi definitivamente differita-, bensì da una decisione precedente che è stata rispettata dalla ricorrente". Contesta poi che la decisione di concedere l'esenzione fiscale fino alla fine del 2005 possa essere revocata retroattivamente, addirittura a partire dal 2001: ciò lederebbe il principio della buona fede e dell'affidamento, nonché quello della proporzionalità. Ribadisce inoltre la violazione del diritto d'essere sentito, poiché la decisione di revoca sarebbe stata presa inaudita parte, non bastando in caso di decisione peggiorativa una generica audizione del rappresentante della ricorrente. 3.2. La Divisione delle contribuzioni propone la reiezione del ricorso, limitandosi a osservare che la Fondazione non ha più svolto alcuna attività di pubblica utilità dal 2001. 3.3. Con lettera del 23 settembre 2003 la ricorrente, sollecitata da questa Camera in vista di fissare un'udienza in contraddittorio con la Divisione delle contribuzioni, ha comunicato di rinunciare alla chiesta audizione.

#### **E. 4.1**

Come si è visto in narrativa, il 27 settembre 1988 il Consiglio di Stato concedeva alla Fondazione \_\_\_\_\_ l'esenzione dalle imposte sul reddito e sulla sostanza, secondo la normativa allora vigente, poiché la fondazione intendeva svolgere, senza perseguire fini di lucro, un'attività d'interesse pubblico o scopo ideale, rivolta non solo a persone di cittadinanza svizzere, assistendo handicappati, invalidi e persone particolarmente indigenti, bisognose di cure e di riposo e avrebbe altresì inteso ristrutturare l'ex sanatorio, trasformandolo in posto di ricreazioni e di vacanza ed in centro d'incontri, riunioni e corsi funzionante tramite una struttura alberghiera. L'esenzione veniva in seguito confermata a più riprese, da ultimo con lettera del 26 settembre 2000 della DdC, in cui si affermava testualmente: "con riferimento all'incontro avuto nel corso del mese di luglio, nel corso del quale ci avete presentato il progetto inerente l'ente citato in epigrafe, vi significhiamo che la Fondazione \_\_\_\_\_ potrà continuare a beneficiare dell'esenzione fiscale, sino l'anno 2005. Rimangono invariate le condizioni già poste con la nostra precedente decisione, e più specificatamente che l'ente dovrà perseguire la sua attività senza scopo di lucro e che eventuali emolumenti corrisposti ai membri del Consiglio di fondazione non dovranno eccedere le spese vive. In caso di scioglimento la Fondazione sarà obbligata a devolvere i propri attivi a favore di un'istituzione riconosciuta di pubblica utilità, con sede ed operante nel Canton Ticino ed a sua volta al beneficio dell'esenzione fiscale. In caso di cambiamento degli statuti vi preghiamo di notificarcero, in modo da formalizzare la relativa decisione d'esenzione. Entro l'anno 2005 il progetto presentatoci dovrà essere

operante e dovrete presentare una nuova domanda d'esenzione correlata dalla documentazione sull'attività della Fondazione durante questo lasso di tempo.” Poco meno di tre anni dopo, il 24 aprile 2003, la DdC revocava la decisione di esenzione retroattivamente a partire dall'esercizio 2001, poiché a causa di problemi finanziari l'attività considerata di pubblica utilità non sarebbe più stata svolta da quella data.

#### **E. 4.2**

In linea di principio le condizioni dell'esenzione (artt. 56 lett. g LIFD, 65 lett. f LT e 154 cpv. 1 lett. d LT) devono essere sempre, realizzate e l'Autorità fiscale deve quindi vigilare d'ufficio sul loro costante adempimento. Dal canto suo, l'istituzione che beneficia dell'esenzione deve informare il fisco di ogni cambiamento, sia statutario o regolamentare sia relativo all'attività svolta. L'autorità fiscale può quindi (ri-)esaminare l'esenzione fiscale per ogni periodo fiscale e accertare in questo contesto se e da quando essa non è più giustificata (Mettrau, *L'exonération fiscale des institutions d'utilité publique*, tesi, Losanna-Tolochen- naz 1992, pp. 201-203; Baur/Klöti-Weber/Koch/Meier/ Ursprung, *Kommentar zum Aargauer Steuergesetz*, Muri-Bern 1991, p. 87, § 13 n. 105). L'esenzione fiscale non è dunque irrevocabile, anche quando le circostanze rimangono inalterate. Il fisco è libero di esaminarle di nuovo di periodo in periodo, senza essere legato al precedente giudizio. Circostanze note già valutate in precedenza possono essere apprezzate in modo diverso. Una loro diversa valutazione, se meglio fondata della precedente, deve condurre a una nuova decisione. Il riesame deve nondimeno aver luogo prima della notifica della tassazione (Baur/Klöti-Weber/Koch/Meier/ Ursprung, op. cit., p. 87, § 13 n. 106). Per contro, una decisione passata in giudicato può essere riveduta soltanto se sono date le condizioni del recupero d'imposta (nuove circostanze e/o mezzi di prova) (Baur/Klöti-Weber/Koch/Meier/ Ursprung, op. cit., p. 87, § 13 n. n. 107). La giurisprudenza del Canton Basilea-Città ammette a sua volta la revoca retroattiva dell'esenzione qualora si dimostrasse che le condizioni non sono più adempiute. La revoca non può tuttavia essere concessa retroattivamente, senza ledere il principio dell'affidamento, se la fondazione ha regolarmente presentato la documentazione, segnatamente il conto economico e il bilancio e il fisco non ha contestato per tempo il venir meno della condizione della pubblica utilità (BSStPra 6/97 p.p. 398-403). Non si può comunque fare a meno di rilevare che le condizioni poste dalla giurisprudenza basilese alla revoca retroattiva, partendo dalla tutela del principio dell'affidamento, si coprono sostanzialmente nel caso di tassazione passate in giudicato che constatano periodicamente l'esenzione, con quelle del recupero d'imposta.

#### **E. 4.3**

L'Autorità fiscale cantonale, dopo riesame della situazione alla luce della documentazione prodotta per l'occorrenza, confermava il beneficio dell'esenzione fiscale fino all'anno 2005 a condizione che il progetto presentato divenisse operante. Ciò non significa che il fisco abbia inteso concedere l'esenzione incondizionata anche se ne fossero manifestamente venute meno anzitempo le premesse, per esempio fosse emersa l'inattuabilità del progetto presentato nel 2000. Come si è infatti visto, l'esenzione può essere revocata in ogni momento se ne vengono meno le condizioni per la concessione.

#### **E. 4.4**

Orbene, tali condizioni non paiono più essere date. Nel corso del 2003 è infatti stata avviata una procedura esecutiva nei confronti della Fondazione, sfociata nella richiesta di vendita all'incanto degli immobili, attualmente a beneficio di una sospensione. Dal rapporto di

revisione dei conti del 7 giugno 2002 si rileva che nel corso del 2001 è cessata anche l'unica attività svolta dalla fondazione, quella nel Palazzo di \_\_\_\_\_, che era deficitaria da alcuni anni. Prova ne é che i due conti economici, fino ad allora separati, sono stati riuniti in un unico conto. La ricorrente medesima dà d'altronde atto che tutta una serie di circostanze negative hanno ostacolato la realizzazione del progetto di pubblica utilità e che sarebbero tuttora in corso, dopo il differimento della vendita forzata degli immobili all'incanto, nuove trattative con diversi finanziatori, in particolare con una fondazione umanitaria, costituita nel 1999 da Padre \_\_\_\_\_, che si occupa senza distinzioni di confessione dell'assistenza ai bambini, segnatamente dell'accoglienza delle donne bisognose in gravidanza (cfr. ricorso p. 7). La consistenza delle trattative in corso è tuttavia lungi dall'essere stata resa concreta. Certo esistono lussuosi documenti cartacei con tanto di progetti di massima, che proverebbero l'intenzione di creare il Centro d'accoglienza della Foudation " \_\_\_\_\_ ", ma non si può non rilevare che la fondazione interessata è di recente costituzione ed è dotata di un capitale iniziale assai ridotto e, meglio, tradotto in valuta svizzera di meno di diecimila franchi. Non si può quindi fare a meno di rilevare la distanza che corre tra le nobili intenzioni del promotore e la speranza di raccogliere cospicui fondi in breve tempo, da una parte, e l'impegno finanziario concreto che implicherebbe la realizzazione di un progetto di svariate decine di milioni di franchi, dall'altra. Se poi si esamina l'incanto richiamato dal giudice all'Autorità di vigilanza federale sulle fondazioni, ci si imbatte in un documento dell'8 ottobre 2002, che costituisce il sunto di una riunione della Fondazione del giorno precedente; dallo stesso emerge che le premesse sulle quali la Divisione delle contribuzioni aveva deciso di prorogare l'esenzione fino al 2005 non esistono più e da diverso tempo ormai. Già nel corso nel mese di novembre del 2001 il Consiglio di fondazione aveva subito un radicale rimpasto, segno evidente dell'ulteriore deterioramento delle prospettive. Persa definitivamente la causa che opponeva la fondazione al \_\_\_\_\_, nel documento citato si parla senza mezzi termini di situazione disperata, di ricerca di nuovi acquirenti (si fa il nome di noti operatori immobiliari ticinesi attivi soprattutto in ambito commerciale), dell'eventualità di vendere il terreno circostante il sanatorio all'ente pubblico per crearci una fondazione per la protezione della natura e di conservare la proprietà del Palazzo per far poter tacitare i creditori restanti al 25-40%, con la conseguenza che la fondazione ricorrente sarebbe rimasta "senza attivi finanziari".

#### **E. 4.5**

L'obiezione della ricorrente, secondo cui la revoca dell'esenzione fiscale equivarrebbe all'affossamento delle trattative che sarebbero in corso, appare alla luce di quanto precede addirittura grottesca. Indipendentemente dall'irrelevanza di questo argomento per il presente giudizio, non si può non rilevare come essa sia manifestamente infondata non appena si consideri il gravissimo indebitamento della fondazione e il carico annuale di interessi rispetto all'esiguità dell'imposta, che sarebbe limitata all'imposta immobiliare dell'uno per mille, quindi a poche migliaia di franchi. E nemmeno si deve dimenticare che la fondazione ricorrente, nella remotissima ipotesi che riprendesse a essere operativa, potrebbe nuovamente riproporre la domanda d'esenzione. Per questi motivi la decisione della DdC di revocare l'esenzione fiscale appare fondata.

#### **E. 5**

La ricorrente invoca la disattenzione da parte dell'Autorità fiscale del principio della buona fede e dell'affidamento, nella misura in cui avrebbe revocato nell'aprile del 2003, per giunta

con effetto retroattivo al periodo fiscale 2001, il provvedimento con cui le aveva rinnovato l'esenzione fiscale fino alla fine del 2005. L'argomento non appare di pregio per quanto si è detto in precedenza. Tuttavia, pur non dimenticando che le notifiche di tassazione degli anni 2001 e seguenti non sono ancora state formalmente emesse malgrado la lettera del 26 settembre 2000, la cui revoca è oggetto del presente ricorso, anche se si volesse esaminare la decisione della DdC sotto questo profilo, la soluzione non muterebbe.

### **E. 5.1**

Il principio della buona fede ( Treu und Glauben ). che vieta alle autorità un comportamento contraddittorio e garantisce ai cittadini la protezione della giustificata fiducia, é previsto dall'art. 9 Cost. ed ha quindi carattere costituzionale. 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 pag. 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; CDT n.

\_\_\_\_\_ dell' 11 luglio 1996 in re Te.; Baur , *Auskünfte und Zusagen der Steuerbehörden an Private im schweizerischen Steuerrecht*, tesi, Zurigo 1979, p. 216 ss.; 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).

### **E. 5.2**

Come già si è detto, la decisione di prolungare la durata dell'esenzione è stata data alla precisa condizione che entro il 2005 il progetto prospettato all'Autorità fiscale nel corso degli incontri avuti con la ricorrente nel 2000 fosse operante. Orbene, da quanto esposto in precedenza, appare chiaro che nell'arco di tre anni non sono stati compiuti passi concreti, anzi la situazione si è deteriorata al punto da esser ormai sull'orlo del baratro, per cui può essere esclusa con quasi assoluta certezza lo svolgimento di un'attività di pubblica utilità. Ciò basta a escludere che vi sia una violazione del principio della buona fede. A titolo meramente abbondanziale si rileva che nemmeno si vede in che cosa sia stata o sarebbe pregiudicata la fondazione ricorrente, di fronte al precipitare della situazione, a causa di disposizioni che sarebbero state prese e che non potrebbero più essere revocate senza patire pregiudizio. Anche sotto questo profilo, quindi, la decisione contestata non presta il fianco a critiche di sorta. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 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 della ricorrente. 3. Intimazione alle parti. 4. Per l'IC il presente giudizio è definitivo (art. 230

cpv. 3 LT). Per l'IFD è ammesso il ricorso entro 30 giorni al Tribunale federale in Losanna (art. 146 LIFD). 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.