

TI_GERICHTE 80.2007.63 vom 22. Oktober 2008

TI Tribunale d'appello, 2008-10-22, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2007.63_d20081022

FR: TI_GERICHTE 80.2007.63 du 22 octobre 2008

IT: TI_GERICHTE 80.2007.63 del 22 ottobre 2008

Regeste

Tariffa per le operazioni a registro fondiario - valore di contrattazione - computo complessivo - coincidenza temporale dei contratti di compravendita e appalto non necessaria

Erwägungen

E. 1

.1. L'art. 954 CC lascia ai Cantoni il diritto di decidere se prelevare delle tasse per le iscrizioni nel registro fondiario e se del caso di che ammontare. Si tratta però di tasse in senso proprio: nella misura in cui la contribuzione richiesta dal Cantone supera l'importo che, secondo i principi sopraccitati, è esigibile quale controprestazione per una simile operazione, essa non può più fondarsi sull'art. 954 CC. Nondimeno, tale norma non limita la sovranità fiscale dei Cantoni: non vieta dunque a quest'ultimi di prelevare un tributo misto, risultante dalla combinazione di una tassa in senso proprio con un'imposta destinata ad aumentare le entrate dell'erario (DTF 72 I 391 pag. 394 con rinvii). Le tasse previste dal decreto legislativo del Canton Ticino che stabilisce la tariffa per le operazioni a registro fondiario (DLTRF; RL 4.1.4.2) sono calcolate in una percentuale del valore dell'immobile e crescono, in modo progressivo, con l'aumentare di quest'ultimo. Siccome gli introiti complessivi provenienti da tale tributo superano notevolmente i costi generati dalla tenuta del registro fondiario, la contribuzione in questione è un tributo misto: ha dunque contemporaneamente il carattere di una tassa e di un'imposta (DTF 72 I 391 consid. 3; STF 13 aprile 1994 n. 2C.2/1992, in RDAT II-1994 n. 16t; v. anche Blumenstein/Locher, System des Steuerrechts, 5 a ediz., Zurigo 1995, p. 7).

E. 1.2

Nella misura in cui questo tributo si presenta come tassa amministrativa, deve rispettare il principio dell'equivalenza e quello della copertura dei costi. Quest'ultimo vieta il prelievo di tasse il cui ammontare totale supera la spesa complessiva causata allo Stato dall'insieme del servizio istituito per adempire la funzione a motivo della quale la prestazione ha potuto essere domandata. Per quanto concerne la tassa in esame va osservato che il Cantone Ticino è legittimato a stabilire la propria tariffa in modo tale che gli introiti coprano le spese connesse con il normale funzionamento del registro fondiario. Esso non può invece calcolarle di guisa che esse coprano anche i costi derivanti dall'impianto del registro: il legislatore ticinese ha in effetti previsto di recuperare tali spese mediante gli emolumenti stabiliti nella legge sul registro fondiario, del 2 febbraio 1933 (cfr. DTF 72 I 391 p. 396 e ss. nonché art. 80 e 119 e seg. della legge citata). Entro certi limiti, il Cantone è per contro libero di fissare delle tasse progressive, in modo tale che gli emolumenti pagati per le operazioni più importanti compensino l'insufficienza di quelli previsti per i casi in cui l'interesse in causa è minimo e così da tenere conto della capacità economica del

contribuente a favore del quale avviene la prestazione (DTF 97 I 193 consid. 6 p. 204, 84 I 161 consid. 3 p. 165, 72 I 391 p. 395 e ss.). Nondimeno, il principio dell'equivalenza impone che vi sia un rapporto ragionevole tra la tassa richiesta e il valore della prestazione che, nel singolo caso, è fornita al contribuente (DTF 109 Ia 308 consid. 5b p. 314, 101 Ib 462 consid. 3b p. 468; RDAT II-1994 n. 16t). In una sentenza del 1994, il Tribunale federale ha commisurato nel 12,5% la parte del tributo prelevato per l'iscrizione a registro fondiario nel Canton Ticino, che si presenta come vera e propria tassa amministrativa (RDAT II-1994 n. 16t p. 409).

E. 1.3

Per la parte che eccede la tassa amministrativa, il tributo disciplinato dal DLTRF si configura invece come imposta indiretta, il cui oggetto è rappresentato dal trasferimento di un fondo. Esso rientra dunque nella categoria delle imposte sui trasferimenti giuridici e si distingue pertanto dall'imposta sugli utili immobiliari, la quale è invece un'imposta speciale sul reddito; l'oggetto di quest'ultima non è infatti il trasferimento immobiliare in quanto tale bensì l'utile conseguito in tale occasione, cioè la differenza fra il prezzo conseguito con la vendita e le spese fatte per l'acquisto e il miglioramento del fondo (STF del 3 aprile 2000, in RDAT II-2000 n. 1t; Blumenstein/Locher, op. cit., p. 180; Thomas, Les droits de mutation, tesi, Tolochenaz 1991, pp. 29 e 31-33; Pfenninger, Die Grundsteuerfolgen von Unternehmensumstrukturierungen, tesi, Zurigo 1995, p. 49; Ruf, Handänderungsabgaberecht – Kommentar zu den Artikeln 1-10 des bernischen Gesetzes betreffend die Handänderungs- und Pfandrechtsabgaben, Muri 1985, ad art. 1 n. 3). Il tributo in questione non costituisce dunque un'imposta speciale sul reddito, quanto piuttosto un'imposta indiretta sul traffico giuridico (Rechtsverkehrssteuer) intesa a colpire il trasferimento della proprietà immobiliare in quanto tale, senza alcun riguardo alle cause giuridiche che lo hanno determinato. Quale imposta di carattere reale, non tiene conto della complessiva capacità economica personale del contribuente; tuttavia, si fonda sul presupposto che un trasferimento immobiliare sia indice di capacità contributiva sia del compratore sia del venditore (Richner/Frei/Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz – Kurzkomentar, Zurigo 1999, n. 2 ad §§ 227-233, p. 1512).

E. 1.4

Mentre il diritto del Cantone di prelevare una tassa per l'iscrizione a RF si fonda su di una riserva a favore del diritto cantonale che è contenuta nel diritto civile federale (art. 954 cpv. 1 CC), il diritto di prelevare un'imposta sul trasferimento giuridico trova invece il suo fondamento nella potestà originaria del Cantone di legiferare in materia di diritto pubblico (art. 6 CC; cfr. Ruf, op. cit., p. 262).

E. 2.1

Il 1° marzo 2005 (cfr. BU 2005 p. 65) è entrato in vigore l'art. 5a DLTRF, secondo cui, nel caso di un contratto di vendita, o di altro negozio giuridico economicamente equivalente, riferito a edifici e a quote di PPP il cui prezzo è pagato con il sistema "chiavi in mano", oppure di fondi da edificare mediante un contratto di appalto, la tassa è calcolata sulla somma corrispondente al valore del terreno sommato al valore del prezzo pattuito nel contratto di appalto. La nuova disposizione è stata adottata nel quadro dell'approvazione del pacchetto di misure di riequilibrio delle finanze cantonali adottato nel dicembre 2004 (cfr. anche Varini, Il computo complessivo in relazione alla tassa di iscrizione a registro fondiario, in RtiD I-2006, p. 549 ss., in particolare p. 568).

E. 2.2

Alla fattispecie in esame non è applicabile l'art. 5a DLTRF, giacché non era ancora in vigore al momento del trasferimento di proprietà imponibile (iscrizio ne a Registro fondiario : 17 febbraio 2004).

E. 3.1

Nella fattispecie, è dunque controversa l'applicabilità della prassi che prevede il cumulo dei valori dei contratti di compravendita e di appalto, alla transazio ne immobiliare del 12 febbraio 2004 fra l'arch. _____ da una parte ed i ricorrenti dall'altra. Secondo l'autorità di tassazio ne vi sarebbe infatti fra la compravendita del terreno ed il contratto di appalto concluso in seguito fra le stesse parti un legame tanto stretto da giustificare il cumulo dei due importi ai fini del calcolo dell'imponibile. Tale conclusio ne è per contro contestata dai ricorrenti, secondo i quali lo svolgimento dei rapporti fra le parti contrattuali escluderebbe l'applicazio ne della prassi in questio ne, in particolar modo in considerazio ne del tempo trascorso fra la sottoscrizio ne dei due contratti.

E. 3.2

Deve anzitutto essere ricordato che, con sentenza del 15 febbraio 2005, questa Camera ha stabilito che si giustifica il computo dell'onorario per l'appalto spettante alla società venditrice, quale controprestazione per l'edificazione del condominio, ai fini della commisurazione del valore dell'atto imponibile. Sebbene il tributo che viene riscosso in occasione delle operazioni nel registro fondiario abbia un chiaro carattere formale e quindi dipenda strettamente dai trasferimenti civilistici, come dimostra già il fatto stesso che fa dipendere l'imposizione dalla richiesta di operazioni agli uffici del registro fondiario (art. 1 DLTRF), questa Camera ha ritenuto infatti che ciò non basti ad escludere che il tributo sia calcolato computando al prezzo per la vendita del terreno anche la mercede prevista dal contratto di appalto. Tale conclusione discende infatti piuttosto dalla nozione (economica) di «valore della contrattazione», la quale, come ripetutamente riconosciuto dallo stesso Tribunale federale, non si identifica semplicemente con quella di ricavo o di prezzo di vendita, sicché si deve ammettere che anch'essa sia una nozione economica e non civilistica. Tanto è vero che l'Alta Corte ha ammesso che possa discostarsi dal valore dell'atto non solo a favore del valore di stima ufficiale ma anche a favore del valore commerciale. Nulla si oppone allora ad un'interpretazione della nozione di «valore della contrattazione» che vi faccia rientrare anche l'ipotesi del computo del valore di acquisto e dell'onorario per l'appalto, quando vi è una stretta interdipendenza dei due contratti (CDT n. 80.2004.140 del 15 febbraio 2005, in RtiD II-2005 n. 2t).

E. 3.3

In una sentenza del 2005 (CDT n. 80.2005.87 del 17 agosto 2005, in RtiD I-2006 n. 1t), relativa a sua volta ad un'alienazio ne precedente l'entrata in vigore dell'art. 5a DLTRF, questa Camera ha già avuto modo di decidere che la cosiddetta prassi del computo complessivo si applica anche ai casi in cui non vi è identità fra alienante ed appaltatore ed ha dunque ritenuto giustificato il computo dell'onorario per l'appalto versato ad una società vicina ai venditori, tanto più che i contratti di appalto erano stati sottoscritti prima di quelli di compravendita dei terreni. A tale riguardo, ha ricordato che il Tribunale federale ha già avuto modo di pronunciarsi ripetutamente nel senso che il punto di vista economico, su cui si fonda la prassi del computo complessivo, sfugge alla censura di arbitrio anche nel caso in cui non vi sia identità fra venditore del fondo e appaltatore oppure fra acquirente del fondo e

committente. Ciò che è determinante è piuttosto che i contratti di compravendita e di appalto costituiscano a tal punto un'unità che non si sarebbe giunti alla conclusione dell'uno senza l'altro; cosa che si verifica in particolar modo quando le parti abbiano cooperato allo scopo di vendere il terreno e di edificarlo (Tribunale federale,

E. 3.4

Ai fini dell'applicazione della prassi cosiddetta del "computo complessivo" non è determinante tanto la perfetta coincidenza temporale fra la conclusione del contratto di compravendita e di quello di appalto, quanto piuttosto che fra i due contratti si manifesti una chiara interdipendenza, nel senso che i compratori del terreno non si limitano all'acquisto di un fondo ma mirano ad entrare in possesso di una casa per la quale esiste già un progetto pronto per la realizzazione, ad un costo già determinato. Il Tribunale federale ha già avuto modo di considerare giustificato il cumulo dei valori in casi in cui il progetto era già noto ed accettato al momento dell'acquisto del terreno, in base ad un'offerta sottoposta agli acquirenti, e l'atto conteneva l'impegno a conferire i lavori a una determinata ditta, anche se il contratto con architetto e impresario sarebbe poi stato sottoscritto (sia pure di poco) posteriormente alla vendita (Varini, op. cit., p. 570, con riferimento alla sentenza del Tribunale federale del 4 novembre 2005, n. 2P.302/2005, consid. 4.2 e a BStPra 1991 p. 83).

E. 3.5

L'approfondita istruttoria svolta dall'autorità di ricorso dipartimentale ha permesso di stabilire che il terreno acquistato dai ricorrenti era stato precedentemente lottizzato ed urbanizzato, da parte dell'arch. _____: dal primitivo mapp. n. _____ di _____, nel 2003 sono state ricavate sette parcelle, fra cui quella dei ricorrenti. La domanda di costruzione per quest'ultima parcella è stata inoltrata il 27 ottobre 2003 dallo stesso proprietario, che figurava anche come progettista, e la licenza edilizia gli è stata rilasciata il 16 dicembre 2003. A tale progetto fa espreso riferimento il contratto di appalto generale sottoscritto fra venditore ed acquirenti del terreno il 7 aprile 2004. Per gli altri fondi ricavati dal frazionamento citato, il proprietario ha proceduto nello stesso modo, vendendo le parcelle e stipulando contratti d'appalto con i compratori. Gli elementi descritti conducono alla conclusione che la vendita del terreno e la successiva edificazione della casa unifamiliare, si inseriscono, come ha documentato l'autorità di ricorso, entro un complesso progetto di valorizzazione di un'area edificabile, a partire dalla sua lottizzazione per giungere alla costruzione delle villette, passando per l'urbanizzazione, la progettazione delle case, l'inoltro delle domande di costruzione, la promozione e la vendita. In questo contesto, la semplice circostanza che fra la stipulazione dell'atto pubblico di compravendita del terreno e la sottoscrizione del contratto d'appalto generale siano trascorsi quasi due mesi non può apparire determinante. L'interdipendenza reciproca fra i due contratti è troppo evidente per poter essere messa in discussione.

E. 4

Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico dei ricorrenti, soccombenti. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 7a cpv. 3 DLTRF, 40 cpv. 3 LTRF e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di _____ fr. 600.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi _____ fr. 80.– per un totale di _____ fr. 680.– sono a carico dei ricorrenti. 3. Contro il

presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in
Losanna, entro 30 giorni (art. art. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: - ; - ; - . per la Camera di
diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: II
segretario :

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