

TI_GERICHTE 80.2011.182 vom 30. November 2011

TI Tribunale d'appello, 2011-11-30, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2011.182

FR: TI_GERICHTE 80.2011.182 du 30 novembre 2011

IT: TI_GERICHTE 80.2011.182 del 30 novembre 2011

Regeste

Esenzione fiscale di persone giuridiche: collettività territoriali cantonali, patriziati, attività economiche in concorrenza con privati, discarica per materiali inerti

Erwägungen

E. 1

svolge diverse attività. Oltre a curare e salvaguardare le antiche proprietà appartenenti alla comunità (alpi, pascoli e cascinali), l'ente è pure attivo nel settore turistico (campeggio), in quello immobiliare (locazione di appartamenti e cave) e delle infrastrutture di servizio. Per quanto qui di interesse, esso gestisce ancora oggi la discarica per materiali inerti di _____.

B. Con scritti del 21 ottobre e del 22 novembre 2010, l'Ufficio di tassazione delle persone giuridiche (UTPG) comunicava all'ente di aver iscritto la suddetta discarica nel registro dei contribuenti del Canton Ticino. Lo invitava quindi a presentare le dichiarazioni fiscali e la documentazione contabile degli anni 2005-2008, con l'avvertimento che in caso contrario avrebbe proceduto con una tassazione d'ufficio. In risposta, con lettera del 24 novembre 2010, il RI 1 contestava fermamente l'iniziativa, sottolineando in particolare che tutti gli utili conseguiti con la discarica venivano reinvestiti nella manutenzione e nella conservazione dei beni patriziali in Valle _____ (stalle, cascinali, pascoli, boschi, strade, ecc.).

C. L'UTPG confermava l'iscrizione della discarica di inerti, con formale decisione su reclamo del 30 novembre 2011, argomentando che si trattava di un'attività in concorrenza con altri enti di diritto privato. Nella motivazione aggiungeva inoltre che non poteva entrare in linea di considerazione nemmeno un'esenzione ai sensi dell'art. 65 lett. f LT.

D. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, il RI 1 contesta nuovamente l'assoggettamento della discarica all'imposta cantonale sugli utili. Ribadisce anzitutto che gli introiti sono tutti destinati a finanziare attività di pubblica utilità, senza alcun vantaggio – o distribuzione eccessiva – a favore dei propri membri. Sottolinea quindi di aver già versato un cospicuo contributo al Fondo d'aiuto patriziale, lamentando una violazione del divieto di doppia imposizione nel caso in cui la discarica fosse pure assoggettata all'imposta cantonale sugli utili. Censura infine una violazione della parità di trattamento, sostenendo che altri enti continuerebbero ad essere esentati dall'imposta, seppure orientati verso attività di carattere tipicamente commerciale.

E. Nelle proprie osservazioni del 30 gennaio 2012, la Divisione delle contribuzioni propone di respingere il gravame. Rileva preliminarmente che il ricorrente – a ben vedere – andrebbe assoggettato anche all'imposta federale diretta, dal momento che la gestione della discarica costituirebbe la sua attività principale. Quanto all'imposta cantonale, l'autorità procede ad un'interpretazione della legge tributaria (art. 65 lett. c LT) e della legge organica patriziale (art. 23 LOP), concludendo che la volontà del legislatore era quella di imporre tutte le attività in concorrenza con i privati, e non soltanto le aziende forestali. Ribadisce infine che

un'eventuale esenzione ai sensi dell'art. 65 lett. f LT non potrebbe entrare in linea di considerazione, giacché l'attività di deponia, in concorrenza con società anonime di diritto privato, andrebbe in ogni caso imposta. F. Con scritto di replica del 5 marzo 2012, il ricorrente sottolinea nuovamente "come tutto il provento relativo al ricavato della discarica – che esiste dagli anni '90 – è stato reinvestito nella manutenzione, amministrazione di beni amministrativi e non a carattere patrimoniale". Conferma infine di essere già stato chiamato a finanziare il Fondo d'aiuto patriziale per l'anno 2011, lamentando una violazione del divieto di doppia imposizione. Diritto

E. 1.1

La competenza di questa Camera e la tempestività del ricorso sono date dall'art. 227 cpv. 1 LT.

E. 1.2

Legittima è pure la procedura adottata dall'UTPG. Come esposto in narrativa, con scritti del 21 ottobre e del 22 novembre 2010, l'autorità ha dapprima comunicato all'Ufficio patriziale di aver iscritto la discarica di _____ nel registro dei contribuenti del Canton Ticino, invitandolo poi a presentare le dichiarazioni fiscali e la documentazione contabile degli anni 2005-2008. Di fronte all'opposizione manifestata dal ricorrente, l'autorità ha quindi deciso di adottare, in sede di reclamo, una decisione pregiudiziale sull'assoggettamento, prima di proseguire la procedura di tassazione. Secondo dottrina e giurisprudenza il contribuente può domandare che l'autorità emani una decisione formale pregiudiziale, in particolare quando si tratta di determinare il suo assoggettamento soggettivo all'imposta o, come nel caso di specie, il suo diritto a una esenzione. Si tratta così di evitare che sia costretto a una dichiarazione completa degli elementi imponibili quando non sarebbe però assoggettato alla sovranità fiscale della collettività pubblica di cui si tratta (StR 1999 p. 118 = RDAF 55/1999 p. 97). Bene ha quindi fatto l'UTPG a limitare la decisione su reclamo al solo assoggettamento della discarica di inerti, rinviando l'avvio e la conduzione della procedura di tassazione una volta passata in giudicato tale decisione incidentale.

E. 2.1

La presente procedura di ricorso ha per oggetto unicamente l'imposta cantonale. Come esposto in narrativa, con decisione su reclamo del 30 novembre 2011, l'UTPG ha confermato l'iscrizione della discarica per materiali inerti di _____ nel registro dei contribuenti del Canton Ticino, argomentando che si trattava di un'attività economica in concorrenza con i privati ai sensi dell'art. 65 lett. c LT. Nelle proprie osservazioni, la Divisione delle contribuzioni sembra tuttavia andare oltre, concludendo che l'ente patriziale – a ben vedere – andrebbe assoggettato come tale all'imposta federale diretta, dal momento che la sua attività sarebbe prevalentemente orientata alla gestione della discarica di inerti e non tanto al perseguimento di uno scopo di utilità pubblica. Tale (infondata) conclusione impone le seguenti precisazioni.

E. 2.2

Secondo l'art. 56 lett. c LIFD, sono esenti dall'imposta federale diretta i Comuni, le parrocchie e le altre collettività territoriali cantonali nonché i loro stabilimenti. Sia l'interpretazione letterale che quella storica argomentano a favore dell'inclusione dei patriziati nella nozione di collettività territoriali. Lo stesso può dirsi anche dal punto di vista teleologico e sistematico. Certo, i patriziati cantonali (*Bürgergemeinden* , *Communes bourgeoises*) non dispongono di alcuna sovranità territoriale e di regola non hanno neppure

dei poteri pubblici né tanto meno una sovranità in materia fiscale. Secondo la giurisprudenza federale, tuttavia, nella misura in cui sono tenuti per legge a servire con la loro sostanza principalmente degli scopi pubblici e non effettuano alcuna distribuzione eccessiva ai loro membri, nel quadro dell'art. 56 lett. c LIFD, non vi è alcun motivo di trattarli diversamente dalle altre collettività territoriali (DTF 125 II 177 = StE 1999 B 71.61 n. 4 = ASA 70 p. 750).

E. 2.3

Nel Canton Ticino, l'art. 1 della legge organica patriziale (LOP; RL 2.2.1.1) definisce il patriziato come una corporazione di diritto pubblico, autonoma nei limiti stabiliti dalla Costituzione e dalle leggi, proprietaria di beni d'uso comune da conservare e utilizzare con spirito viciniale a favore della comunità. L'art. 7 LOP precisa in particolare che ogni ente patriziale ha il compito di organizzare il buon governo dei beni patriziali, di garantirne l'uso pubblico e di valorizzare le tradizioni locali. Esso deve in particolare curare la conservazione, il miglioramento e la gestione razionale dei boschi e dei beni agricoli (lett. a); assicurare il buon governo dei beni destinati all'uso sociale e promuovere la realizzazione di nuove opere quali il miglioramento o la creazione di accessi stradali o pedonali, piazze di riposo, posteggi, impianti per lo svago e lo sport e subordinatamente l'edificazione a scopi abitativi (lett. b); assicurare l'efficienza degli impianti di uso pubblico e promuoverne di nuovi (lett. c); promuovere la creazione in proprio o con altri enti di organismi e squadre specializzate per la cura del pascolo e del bosco, per il taglio o il commercio del legname (lett. d); assicurare e regolare l'esercizio del diritto di legnamare, stramare e pascolare nei boschi patriziali provvedendo anche ad estinguere tali diritti qualora non fossero più usati (lett. e); riscattare eventuali diritti di pascolo, prepascolo e postpascolo, e in genere i diritti di godimento sui beni patriziali (lett. f); integrare le aree boschive e pascolive patriziali con l'acquisizione di aree abbandonate, o in procinto di esserlo, al piano e in montagna (lett. g) e infine valorizzare i beni culturali (lett. h). Tutti compiti, questi, di sicuro interesse pubblico.

E. 2.4

Come esposto in narrativa, il RI 1, oltre a gestire le antiche proprietà appartenenti alla comunità (boschi, prati, alpi, pascoli e cascinali), è pure attivo in altri settori, a carattere tipicamente economico. Da un primo esame della documentazione contabile agli atti dell'incarto fiscale emergono importanti utili di, rispettivamente, fr. 43'881.– (nel 2005), fr. 115'182.– (nel 2006) e fr. 37'615.– (nel 2007). Tali risultati sono prevalentemente riconducibili alla locazione della casa patriziale e del caseificio, alla gestione dei campeggi di _____ e _____, all'estrazione di inerti, ma soprattutto alla raccolta ed eliminazione di materiali inerti, che in quel periodo garantiva introiti nella misura di fr. 211'202.35 (nel 2005), fr. 260'458.10 (nel 2006) e fr. 170'395.40 (nel 2007). Come ammesso dallo stesso ricorrente, la gestione della discarica di _____ rappresenta un'attività imprescindibile, che gli consente di “eseguire numerosi ed onerosi interventi di manutenzione atti a preservare i beni del nostro Ente” (cfr. scritto del 24 novembre 2010). Prova ne sia che negli anni successivi, in seguito alla drastica diminuzione delle entrate garantite dalla discarica (fr. 50'940.– nel 2008 e fr. 52'366.– nel 2009), il patriziato ha chiuso i propri esercizi contabili con una perdita netta di, rispettivamente, fr. 35'901.– (nel 2008) e fr. 5'703.– (nel 2009).

E. 2.5

La circostanza che il ricorrente svolga anche simili attività economiche non deve tuttavia stupire. Come dimostra un recente studio realizzato dal Dipartimento delle istituzioni d'intesa con l'Alleanza Patriziale ticinese (ALPA), i patriziati ticinesi non si limitano ormai più a gestire le antiche proprietà, ma a dipendenza delle rispettive peculiarità, sono sempre più spesso attivi in altri settori economici, anche ad elevato valore aggiunto: nelle strutture turistiche (campeggi, campi da golf, lidi, teleferiche, porti per natanti), nell'ambito immobiliare (appartamenti, negozi, magazzini) o in quello culturale (mostre, restauri, archivi, musei). Certo, la maggior parte di essi gestisce ancora oggi le antiche proprietà appartenenti alle comunità (boschi, alpi, pascoli, caseifici e cave). Le loro attività sono molteplici e vanno dalla cura e salvaguardia del territorio alla realizzazione di opere di premunizione contro i pericoli naturali, all'assunzione di nuovi compiti economici locali oppure ancora all'attuazione di provvedimenti legati alle energie rinnovabili (cfr. Messaggio del Consiglio di Stato del 21 dicembre 2010, n. 6435, concernente la revisione parziale della Legge organica patriziale del 28 aprile 1992). Come dimostra ancora lo studio strategico, è però innegabile che l'evoluzione del contesto socio-economico ha imposto ai patriziati un certo rinnovamento e, soprattutto, una certa diversificazione delle attività, così da potersi garantire la necessaria solidità finanziaria per continuare ad assumere, accanto ai comuni, una importante funzione nella gestione e nella manutenzione del territorio ticinese (cfr. Canonica, Visioni e prospettive per il Patriziato ticinese: studio strategico, Bellinzona 2009, p. 107).

E. 2.6

Tornando alla legge cantonale, l'importante è che i redditi e i ricavi così ottenuti siano destinati all'assolvimento dei compiti del patriziato, all'ammortamento dei suoi debiti, oppure al finanziamento di opere di pubblica utilità eseguite o da eseguire nel comune (art. 33 lett. a LOP). Ora, dai consuntivi annuali agli atti dell'incarto fiscale risulta chiaramente che le risorse finanziarie del RI 1 sono tutte destinate alla conservazione dei suoi beni amministrativi e alla cura di tutto il territorio della Valle. Somme importanti vengono investite, per esempio, nella premunizione valangaria, nella manutenzione di alpi, strade e piazze oppure ancora nella promozione dello sport e della cultura. Nessun ricavo viene invece distribuito ai singoli patrizi, ma va semmai ad incrementare il capitale proprio dell'ente, nell'ottica di future spese ed investimenti. Se si aggiunge infine che i patriziati ticinesi sono sottoposti alla vigilanza del Consiglio di Stato (art. 130 LOP), che ha il potere di disconoscerli qualora non fossero più adempiuti i requisiti di legge (art. 38 LOP), non vi è nessun motivo per dubitare del perseguimento di scopi pubblici tramite l'impiego di mezzi propri, né vi sono indizi per ritenere che gli introiti provenienti dalla discarica siano in qualche modo utilizzati per perseguire interessi finanziari o di altra natura del patriziato, dei suoi membri o di persone ad essa vicine. Come ancora recentemente confermato dal Tribunale federale, in relazione alle "Bürgergemeinden" del Canton Berna (decisioni TF. n. 2C_521/2012 del 16 gennaio 2013 e n. 2C_614/2009 del 20 gennaio 2010), l'elemento territoriale è infine rappresentato dai requisiti necessari per ottenere lo statuto di patrizio. Anche nel Canton Ticino, infatti, esso viene concesso unicamente ai cittadini attinenti del comune in cui ha sede il patriziato (art. 43 lett. a LOP), ai cittadini domiciliati nel comune da almeno dieci anni (art. 43 lett. b LOP) oppure ai cittadini che, già membri di un altro patriziato, ne domandano lo svincolo (art. 43 lett. c LOP). Tanto basta per non escludere i patriziati ticinesi dalla nozione di collettività territoriali.

E. 2.7

Le osservazioni della Divisione delle contribuzioni, perlomeno nella misura in cui sembrano voler escludere il RI 1 dalla nozione di collettività territoriale, si palesano pertanto infondate. Conformemente a quanto disciplinato dall'art. 56 lett. c LIFD, esso beneficia di un'esenzione totale e incondizionata per tutte le sue attività, indipendentemente dalla forma assunta (Greter, in: Zweifel/Athanas [a cura di], *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht*, Vol. I/2a, 2. ediz., Basilea 2008, n. 10 ad art. 56 LIFD, p. 804; Urech, in: Yersin/Noël [a cura di], *Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct*, Basilea 2008, n. 16 ad art. 56 LIFD, p. 682), compresa quindi la gestione della discarica per materiali inerti di _____.

E. 3.1

Discorso diverso vale invece in materia di imposta cantonale e comunale. Secondo l'art. 23 cpv. 1 lett. c LAID, sono esenti dall'imposta i Comuni, le parrocchie e le altre collettività territoriali del Cantone e i loro stabilimenti, giusta il diritto cantonale. La legge federale lascia ampio spazio ai cantoni per disciplinare in modo autonomo l'esenzione di queste corporazioni di diritto pubblico. Come ben emerge dal messaggio del Consiglio federale sull'armonizzazione fiscale, la LAID si limita a fissare il principio della loro esenzione, mentre i cantoni rimangono liberi di assoggettarle all'imposta nella misura in cui perseguono fini di lucro (Messaggio n. 83.043 del 25 maggio 1983, in: FF 1983 III 1, p. 70; v. anche Greter, in: Zweifel/Athanas [a cura di], *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht*, Vol. I/1, 2. ediz., Basilea 2002, n. 10a ad art. 23 LAID, p. 352).

E. 3.2

Il legislatore ticinese ha fatto uso di questa facoltà, prevedendo un'eccezione per gli stabilimenti e le aziende con un'attività economica in concorrenza con i privati. La formulazione dell'art. 65 lett c LT è la seguente: Sono esenti dall'imposta i comuni, le parrocchie e i patriziati del cantone, nonché le altre collettività territoriali di diritto pubblico del cantone. I loro stabilimenti e le loro aziende ad eccezione di quelli che svolgono attività economiche in concorrenza con i privati. Questi ultimi sono tuttavia esonerati dall'imposta sul capitale. Come più volte affermato dal Tribunale federale, in relazione all'art. 56 lett. b LIFD, la nozione di "stabilimenti" deve essere interpretata nel suo senso usuale nel diritto amministrativo. Vi rientrano tutte 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 = DTF 127 II 113 = RDAF 57/2001 p. 33; v. anche Kuster, *Steuerbefreiung von Institutionen mit öffentlichen Zwecken*, Zurigo 1998, p. 16; Moor, *Droit administratif*, Vol. III, Berna 1992, p. 67 e 79), ad esclusione invece delle altre entità, come le fondazioni e le società anonime di diritto pubblico (Urech, op. cit., n. 9 ad art. 56 LIFD, p. 681). In questo contesto, l'aggiunta della nozione di "aziende" si spiega verosimilmente con la preoccupazione di imporre anzitutto le aziende elettriche dei comuni, che ponevano particolari problemi di concorrenza con il settore privato (cfr. Verbale della Commissione speciale in materia tributaria, del 16 novembre 1993, p. 13). Trattandosi di una particolare forma di stabilimenti, a carattere prevalentemente industriale (cfr., per esempio, l'art. 5 della Legge cantonale sulla municipalizzazione dei servizi pubblici, RL 2.1.3.1.), anch'esse vanno infatti considerate delle istituzioni pubbliche decentrate (Scolari, *Diritto amministrativo – Parte speciale*, Bellinzona 1993, p. 659).

E. 3.3

La questione non merita tuttavia di essere approfondita ulteriormente. Per costante giurisprudenza, quando il testo di una disposizione legale non è assolutamente chiaro o se più interpretazioni del medesimo si prestano, il giudice è tenuto a ricercare il vero significato della norma, deducendo il medesimo dalle relazioni che intercorrono tra quest'ultima e altre disposizioni legali e dal contesto legislativo in cui essa si inserisce (interpretazione sistematica), dal fine che essa persegue o dall'interesse tutelato (interpretazione teleologica), nonché dalla volontà del legislatore (interpretazione storica), così come essa traspare dai materiali legislativi (DTF 124 II 193 consid. 5a e 5c, 241 consid. 3, 265 consid. 3a, 373 consid. 5; 124 V 185 consid. 3a; 123 II 595 consid. 4a e rispettivi rinvii). Ora, dai materiali legislativi dell'art. 65 lett. c LT si evince chiaramente che la volontà del legislatore ticinese era quella di mantenere imponibile – limitatamente all'utile e non al capitale – tutte quelle attività economiche (generalmente svolte attraverso stabilimenti o aziende di queste corporazioni di diritto pubblico) in concorrenza con i privati. In altri termini, la ratio della norma è quella di evitare che gli enti pubblici locali, quando svolgono un'attività economica in concorrenza con privati, possano beneficiare di vantaggi particolari (quale l'esenzione fiscale), diversi da quelli di cui normalmente beneficia la generalità delle persone giuridiche (Messaggio del Consiglio di Stato, n. 4169, concernente il progetto di nuova legge tributaria del 13 ottobre 1993, in: Raccolta dei Verbali del Gran Consiglio, Vol. 2, sessione ordinaria primaverile 1994, p. 715). Si tratta, come precisa la Commissione speciale in materia tributaria, di una scelta dettata da considerazioni di parità di trattamento, poiché tende a mettere su un piano di uguaglianza le persone giuridiche di diritto privato e quelle di diritto pubblico ogni qualvolta le aziende e gli stabilimenti di queste ultime svolgono un'attività economica in concorrenza con le prime (Rapporto di maggioranza del 26 aprile 1994, in: Raccolta dei Verbali del Gran Consiglio, Vol. 2, sessione ordinaria primaverile 1994, p. 969). Una corretta interpretazione teleologica e storica della disposizione in discussione porta quindi a concludere che ogni attività economica in concorrenza con i privati va assoggettata all'imposta sull'utile, sia essa svolta direttamente da una corporazione pubblica, da un suo stabilimento o da una sua azienda.

E. 3.4

Altri cantoni hanno adottato una simile disposizione. È il caso, per esempio, del Canton Lucerna e del Canton Argovia, che impongono i diversi enti locali (Gemeindeverbände , Ortsbürgergemeinden , Einwohnergemeinden , ecc.) all'imposta sull'utile ogniqualvolta operano come imprese commerciali o industriali in concorrenza con i privati (gewerblichen und industriellen Beriebe [§ 70 della Legge tributaria del Canton Lucerna]; gewerblichen und industriellen Unternehmen [§ 13 della Legge tributaria del Canton Argovia]). La prassi del fisco lucernese ha avuto modo di precisare che nella nozione di “imprese commerciali o industriali” rientrano tutte quelle attività economiche in concorrenza con il settore privato, siano esse finalizzate alla produzione o allo scambio di beni e servizi. Indipendentemente dalla forma giuridica scelta, la prassi cantonale considera “imprese commerciali o industriali” la produzione e la distribuzione di elettricità e di gas, l'estrazione di ghiaia e sabbia, oppure ancora le aziende agricole ed i servizi di ristorazione gestiti direttamente dalle corporazioni di diritto pubblico. Sono, per contro, esentate dall'imposta le imprese che perseguono unicamente uno scopo pubblico oppure quelle che svolgono un'attività in regime di monopolio, sempreché la controprestazione richiesta ai cittadini abbia il carattere di una tassa causale, sottoposta ai principi della copertura dei costi e dell'equivalenza. Si tratta, per esempio, dei servizi di raccolta ed eliminazione dei rifiuti, delle case di cura e di

riposo, delle biblioteche, dei parcheggi (se gestiti secondo il principio della copertura dei costi), delle scuole, degli ospedali, delle infrastrutture sportive e, più in generale, dei beni amministrativi del cantone e dei comuni (cfr. Luzerner Steuerbuch, Vol. 2, § 70 cifra 1). Anche le autorità argoviesi considerano “imprese commerciali o industriali” la produzione e la distribuzione di elettricità, gas e acqua potabile, le centrali di teleriscaldamento, i servizi di trasporto e tutte quelle attività svolte al di fuori di un regime di monopolio statale. La prassi cantonale precisa nondimeno che rimangono esentate dall'imposta le attività economiche che costituiscono un presupposto indispensabile per l'adempimento di scopi pubblici, così come quelle che rappresentano un semplice mezzo ausiliario per raggiungere altri scopi di interesse pubblico. A titolo di esempio vengono citate le mense scolastiche, i ristoranti delle case di cura e di riposo, gli interventi dei pompieri al di fuori dei servizi di soccorso in caso di catastrofe (servizi di picchetto durante feste, ecc.) oppure ancora la locazione di beni amministrativi (Blum, in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber [a cura di], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Vol. 1, 3. ediz., Berna 2009, n. 47 ad § 13, p. 98).

E. 3.5

Tornando al caso in esame, la raccolta e lo smaltimento dei rifiuti sono regolati dal diritto pubblico federale. L'art. 31 c della legge sulla protezione dell'ambiente (LPAmb; RS 814.01) disciplina il regime degli “altri rifiuti”, vale a dire, per opposizione al precedente art. 31 b, dei rifiuti che non sono urbani. Tra questi figurano i rifiuti edili, rispettivamente i materiali inerti definiti dall'art. 9 dell'ordinanza tecnica sui rifiuti (OTR; RS 814.600), il cui obbligo di smaltimento incombe al detentore, che può però affidare questa mansione a terzi (art. 31 c cpv. 1 LPAmb). Per questo genere di rifiuti il diritto federale non ha dunque instaurato un regime di monopolio statale, come è il caso per i rifiuti urbani, ma lascia all'economia privata il compito di provvedere al loro smaltimento. Certo, spetta all'ente pubblico creare le premesse affinché tale obbligo possa essere soddisfatto, elaborando un piano di gestione dei rifiuti (art. 31 LPAmb; art. 16 OTR). Inoltre, giusta l'art. 31 c cpv. 2 LPAmb, i cantoni possono, se necessario, adottare adeguati provvedimenti volti a facilitare lo smaltimento di questi rifiuti. Tra le misure possibili, oltre alla definizione di comprensori di raccolta previsti espressamente dalla legge, entrano in linea di conto, per esempio, anche la stipulazione di contratti tra l'ente pubblico e i privati per l'eliminazione dei rifiuti in impianti esistenti o per la costruzione e la gestione di nuovi impianti, la concessione di aiuti finanziari (sotto forma di fidejussioni o di prestiti) per la creazione di nuove discariche, la partecipazione dei cantoni ad imprese aventi per scopo il finanziamento e la gestione di impianti (cfr. Messaggio concernente la modificazione della legge federale sulla protezione dell'ambiente del 7 giugno 1993, in: FF 1993 I 1264 e segg.), nonché l'istituzione da parte di quest'ultimi di un sistema di controllo dei prezzi praticati dai gestori delle discariche e se del caso, quale ultima ratio, l'imposizione di tariffe di deposito (Zuffrey, Les matériels d'excavation et les déblais non pollués: pour une élimination qui réconcilie environnement et économie, in: BR 1998 p. 111). Come già affermato dal Tribunale cantonale amministrativo, per una chiara scelta del legislatore federale, il settore dell'eliminazione dei rifiuti non urbani rimane nondimeno una prerogativa dell'economia privata e in quanto tale beneficia della libertà economica sancita dall'art. 27 della Costituzione federale, la quale prevede in particolare la libertà, nei limiti imposti dal diritto civile, di scegliere la forma, l'organizzazione e il modo con cui esercitare un'attività privata volta al conseguimento di un utile o di un guadagno (decisione del Tribunale cantonale amministrativo del 17 marzo 2007, inc. 52.2005.254, consid. 5.3.2. e riferimenti citati).

E. 3.6

Poco importa quindi se tutto il provento della discarica è sempre stato reinvestito nella manutenzione dei beni amministrativi e nella cura di tutto il territorio della Valle, così come affermato dal ricorrente. Di tutta evidenza, la gestione della discarica per materiali inerti di _____ rappresenta una tipica attività economica svolta in concorrenza con i privati. D'altra parte, essa non può considerarsi un presupposto indispensabile per l'assolvimento di altri compiti del patriziato, né tanto meno può ritenersi un semplice mezzo ausiliario, perlomeno nel senso ricordato sopra (punto 2.4.), ove si pensi appena che la voce contabile "raccolta ed eliminazione rifiuti" rappresenta di gran lunga la principale fonte di ricavi, tale da condizionare profondamente l'intero esercizio contabile. Come precedentemente esposto (punto 1.4.), dalla documentazione contabile agli atti dell'incarto fiscale emergono importanti utili negli anni in cui la discarica garantiva consistenti introiti, nella misura di fr. 211'202.35 (nel 2005), fr. 260'458.10 (nel 2006) e fr. 170'395.40 (nel 2007). Negli anni successivi, in seguito ad una loro drastica diminuzione, il patriziato ha invece chiuso gli esercizi in perdita. È quindi immediatamente evidente che una simile attività economica non possa considerarsi, nel suo insieme, di secondaria importanza. A differenza, per esempio, delle citate mense scolastiche o dei servizi di ristorazione offerti all'interno delle case di cura e di riposo, la gestione della discarica di inerti rappresenta un'attività – a detta dello stesso ricorrente – imprescindibile, cioè di fondamentale importanza per garantire il finanziamento di diverse attività patriziali, tanto è vero che occupa in prima persona il presidente ed un altro membro dell'ufficio patriziale.

E. 3.7

Irrelevante è pure la formulazione dell'art. 23 LOP, secondo cui i patriziati sono esenti dalla tassa immobiliare, dall'imposta sulla sostanza e da quella sul reddito, fatta eccezione unicamente per le loro aziende forestali. In primo luogo, se anche si volesse ammettere l'esistenza di una contraddittorietà con l'art. 65 lett. c LT, quest'ultimo dovrebbe prevalere a titolo di *lex specialis* (la procedura fra autorità fiscale e contribuente è regolata anzitutto dalla legislazione tributaria cantonale e federale) e *lex posterior* (la legge tributaria è del 21 giugno 1994 mentre la legge organica patriziale è del 28 aprile 1992). In secondo luogo, come sottolineato dalla Divisione delle contribuzioni nelle proprie osservazioni al ricorso, la volontà del legislatore era verosimilmente quella di assoggettare tutte le attività economiche in concorrenza con il settore privato, e non soltanto le aziende forestali. Il solo riferimento a quest'ultimo si spiegherebbe invece con la preoccupazione di imporre prima di tutto una tipica attività dei patriziati ticinesi. In questo senso si è del resto espressa la Commissione della legislazione, che ha posto l'accento sul principio dell'uguaglianza di trattamento tra le aziende forestali patriziali e quelle a conduzione privata (cfr. Rapporto del 13 settembre 1991 sul messaggio n. 3539 concernente il disegno di nuova legge organica patriziale).

E. 3.8

Manifestamente infondato è infine il richiamo al divieto della doppia imposizione (art. 127 cpv. 3 della Costituzione federale), dal momento che tale precetto trova applicazione in caso di conflitto di competenze tra giurisdizioni fiscali differenti, ciò che non è assolutamente il caso nella fattispecie. Il contributo annuale al Fondo di aiuto patriziale, sancito dall'art. 27 LOP, riprende l'esperienza dell'istituto della compensazione intercomunale, adattandolo alla particolare situazione del patriziato ticinese. L'idea di fondo sta nel mettere a disposizione dei patriziati più deboli finanziariamente, che si vedono

pregiudicata la situazione finanziaria nell'esecuzione o ripristino di un'opera o di una infrastruttura di interesse pubblico, o addirittura nell'impossibilità di realizzarla, laddove altri interventi di cui agli art. 24 e 25 non sono ipotizzabili o sufficienti, un contributo sul capitale (cfr. Messaggio del Consiglio di Stato, n. 3539, concernente il disegno di nuova legge organica patriziale del 5 dicembre 1989). Esso si distingue chiaramente dall'imposta sull'utile qui in discussione, che ha invece natura di tributo generale, prelevato dallo Stato in base alla sua sovranità in materia fiscale. Non compete d'altronde a questa Camera spiegare al ricorrente quali siano i rimedi giuridici di cui può avvalersi in materia di contributi versati al Fondo di aiuto patriziale e se ciò sia in concreto ancora possibile.

E. 4.1

Alla luce di tutte le considerazioni esposte sopra, la decisione dell'autorità di tassazione di iscrivere la discarica per materiali inerti del RI 1 nel registro dei contribuenti del Canton Ticino non presta il fianco a critiche. Così richiesta da questa Camera, con scritto del 27 maggio 2013, la Divisione delle contribuzioni ha precisato di trattare ogni singolo caso di assoggettamento di comuni, parrocchie, patriziati e altre collettività territoriali "in ossequio a quanto prescritto da dottrina e giurisprudenza", aggiungendo poi – in merito allo specifico tema delle discariche per materiali inerti – di avere già iscritto al ruolo dei contribuenti tutte le discariche ticinesi, sia quelle gestite da società anonime sia quelle gestite direttamente da corporazioni di diritto pubblico. Tali spiegazioni bastano ad escludere che siano adempiuti i presupposti per il riconoscimento della parità di trattamento, sollevata dal ricorrente. Quest'ultimo non potrebbe nemmeno invocare la parità di trattamento nell'illegalità, sostenendo che altre collettività pubbliche continuerebbero ad essere esentate dall'imposta, seppure orientate verso attività di carattere tipicamente commerciale. Basti ricordare a questo proposito che, per costante giurisprudenza, il principio della parità di trattamento nell'illegalità può essere invocato soltanto se ci si trova in presenza di una prassi illegale generalizzata e l'autorità fiscale si rifiuta di modificarla (cfr. decisione TF n. 2C_409/2012 del 19 febbraio 2013). In tal modo, appare evidente che il RI 1 non avrebbe comunque diritto allo stesso trattamento fiscale riservato erroneamente ad altre collettività pubbliche.

E. 4.2

Ci si potrebbe tutt'al più chiedere per quale motivo non è stata assoggetta all'imposta sull'utile, per esempio, la gestione dei campeggi di _____ e _____. Di tutta evidenza, anch'essa costituisce infatti una tipica attività economica in concorrenza con il settore privato, alla pari di altre attività a carattere tipicamente commerciale (campi da golf, lidi, servizi di ristorazione gestiti direttamente dalle corporazioni di diritto pubblico, locazione di immobili patrimoniali, ecc.). Tale questione – che se confermata provocherebbe gli estremi di una reformatio in pejus per il ricorrente – può tuttavia rimanere irrisolta, non essendo oggetto della presente procedura.

E. 4.3

Tornando al tema qui in discussione, si petterà quindi al ricorrente distinguere chiaramente, sia sul piano contabile che su quello organizzativo, la gestione della discarica per materiali inerti di _____ dalle altre attività patriziali. Così come indicato dall'UTPG negli scritti del 21 ottobre e del 22 novembre 2010, tale distinzione dovrà intervenire a far tempo dal 1° gennaio 2005. L'autorità dovrà pertanto impartire al ricorrente un adeguato termine, per permettergli di allestire una nuova contabilità e presentare le postulate dichiarazioni fiscali, con l'avvertenza che in caso contrario si procederà ad una tassazione d'ufficio.

E. 5

Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico del ricorrente, soccombente. 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. 500.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 580 .– sono a carico del ricorrente. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. 146 LIFD; art. 73 LAID; art. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: -; -; -. 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.