

TI_GERICHTE 80.2014.174 vom 12. Juni 2014

TI Tribunale d'appello, 2014-06-12, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2014.174

FR: TI_GERICHTE 80.2014.174 du 12 juin 2014

IT: TI_GERICHTE 80.2014.174 del 12 giugno 2014

Regeste

Tariffa per le operazioni a registro fondiario: trasferimento immobiliare, riserva di diritto di abitazione a favore del venditore, inclusione del suo valore capitalizzato nel valore della contrattazione

Erwägungen

E. 17

febbraio 2014, iscritto a Registro fondiario l'indomani, RI 3 ha venduto ai coniugi RI 1 e RI 2 la quota di proprietà per piani (PPP) n. _____, corrispondente a 500‰ del fondo base n. _____ RFD di _____, oltre ai mappali n. _____ e _____ RFD di _____. Il prezzo è stato stabilito a corpo in fr. 325'000.–, così calcolato: · fr. 3'317.–, pari al valore di stima ufficiale, per la part. n. _____ RFD _____; · fr. 1'185.–, pari al valore di stima ufficiale, per la part. n. _____ RFD _____; · fr. 320'498.– per la PPP n. _____ RFD _____. Per quanto concerne quest'ultimo immobile, dal suo valore stabilito in fr. 492'194.– le parti hanno dedotto l'importo di fr. 171'696.–, quale controvalore del diritto di abitazione, che il venditore si è riservato vita natural durante. B. Il 19 febbraio 2014, l'Ufficiale dei registri di Bellinzona ha comunicato ai contraenti di aver rivalutato il valore dell'operazione a fr. 496'696.–, avvalendosi delle competenze previste dall'art. 7 cpv. 4 della Legge sulle tariffe per le operazioni nel Registro fondiario (LTRF; RL 4.1.3.1.2) ed ha pertanto posto a loro carico un tributo di fr. 5'464.–. C. I contribuenti hanno interposto reclamo contro la suddetta decisione, sostenendo che il valore della contrattazione era di fr. 325'000.– e corrispondeva a quanto pagato dagli acquirenti per l'acquisto dell'appartamento gravato dal diritto di abitazione, mentre non si giustificava l'aggiunta al prezzo del controvalore del diritto stesso. Il reclamo è stato respinto dall'Ufficio dei registri con decisione del 5 marzo 2014, secondo cui nella controprestazione pagata dagli acquirenti era compreso anche il valore attribuito al diritto di abitazione. D. I contraenti hanno impugnato la decisione su reclamo dell'Ufficio dei registri con ricorso del 10 marzo 2014 al Dipartimento delle Istituzioni, contestando nuovamente l'aggiunta al prezzo pattuito del valore del diritto di abitazione e sottolineando che “l'importo di fr. 492'194.– è semmai il prezzo ipotizzato dell'appartamento non gravato da diritto di abitazione”, mentre l'appartamento era stato venduto gravato da tale diritto. La RS 1 del _____ ha respinto il ricorso con decisione del 12 giugno 2014. Ricordato che il valore della contrattazione, che costituisce la base di calcolo del tributo, non corrisponde necessariamente al prezzo indicato dalle parti, l'autorità dipartimentale ha concluso che il valore reale dell'appartamento compravenduto era evidentemente superiore al prezzo d'acquisto indicato, come risultava del resto dallo stesso calcolo del prezzo contenuto nel contratto. E. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, RI 1, RI 2 e RI 3 contestano nuovamente il calcolo del tributo per l'iscrizione del trapasso a Registro

fondario. Ribadiscono che gli acquirenti hanno comperato l'appartamento "già gravato dal diritto di abitazione che RI 3 si era precedentemente riservato" e che per trasparenza le parti avevano indicato come fossero giunte alla determinazione del prezzo. Gli insorgenti contestano inoltre che sia in vigore una prassi secondo cui, in caso di vendita di fondi gravati da usufrutto o diritto di abitazione, al valore di contrattazione si aggiunge il controvalore di tale diritto. F. La Divisione della giustizia ha preso posizione sul ricorso, con scritto dell'11 agosto 2014, nel quale ha rilevato che presso l'Ufficio dei registri di _____ "non risultano precedenti del tutto identici alla fattispecie oggetto di ricorso", che presenterebbe "una costruzione particolare (riserva di un diritto di abitazione in favore del venditore prima che questi concluda il contratto di vendita a terzi, senza peraltro alcun vincolo di parentela) con un'insolita indicazione delle modalità di quantificazione e calcolo del prezzo di vendita (valutazione del valore dell'immobile e incidenza del diritto di abitazione)".

Diritto 1. 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. In effetti, 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; infatti, non vieta 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).

1.2. Le tasse previste dalla Legge sulle tariffe per le operazioni nel Registro fondiario (LTRF; RL 4.1.3.1.2) sono calcolate secondo 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: ricopre 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).

1.3. 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).

1.4. Per la parte che eccede la tassa amministrativa, il tributo disciplinato dalla LTRF 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 realizzato in tale occasione, cioè la differenza fra il prezzo conseguito con la vendita e le spese sostenute 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).

1.5. 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 competenza originaria del Cantone di legiferare in materia di diritto pubblico (art. 6 CC; cfr. Ruf, op. cit., p. 262).

2. 2.1. L'art. 5 cpv. 1 e 2 LTRF prevede che:

- 1 La tassa proporzionale è calcolata in base al valore della contrattazione di cui è chiesta l'iscrizione.
- 2 Nel caso di iscrizioni di trapasso a titolo oneroso, di successione, di legato o di donazione, il valore tassabile non è mai inferiore al valore ufficiale di stima degli immobili trasferiti. La formulazione del suddetto articolo è quindi relativamente ampia dal momento che comprende ogni trasferimento immobiliare, sia a titolo oneroso sia a titolo gratuito.

2.2. Circa la determinazione del valore, l'art. 7 cpv. 1 LTRF dispone che l'Ufficio del registro fondiario proceda alla determinazione del valore dell'operazione e della tassa imponibile subito dopo aver accertato l'ammissibilità dell'iscrizione e ne dia immediata comunicazione agli interessati. Per l'art. 7 cpv. 2 LTRF il valore dell'operazione è di regola quello risultante dall'atto notarile o dal documento giustificativo per il trasferimento della proprietà. L'Ufficio dei registri può chiedere documenti comprovanti il valore e fare allestire perizie di stima (art. 7 cpv. 3 LTRF). L'art. 7 cpv. 4 LTRF consente all'Ufficio dei registri di stabilire d'ufficio il valore dell'operazione quando il valore indicato dalle parti sia inferiore al valore reale; il valore reale corrisponde al valore commerciale del fondo sul mercato immobiliare. Il capoverso 4 dell'art. 7 LTRF, come il cpv. 2, è stato introdotto con legge del 17 dicembre 2008, in vigore dal 1° gennaio 2009. Secondo il messaggio governativo, con tale adeguamento si intendeva “confermare la giurisprudenza e rendere più chiara la base legale che consente all'ufficio dei registri di stabilire d'ufficio il valore dell'operazione quando quello indicato dalle parti è inferiore al valore reale (sentenza del Tribunale federale pubblicata in DTF 89 I 525; sentenza della Camera di diritto tributario n. 80.2005.33)”. La norma mira inoltre “a fungere da deterrente per scoraggiare le parti a indicare valori divergenti dal valore commerciale dell'alienazione” (cfr. Messaggio n. 6133 del 15 ottobre 2008 del Consiglio di Stato concernente il Preventivo 2009 e l'obiettivo di

bilancio 2011, p. 69). 2.3. Effettivamente, già prima della modifica legislativa in questione, il Tribunale federale aveva precisato che il fatto che il previgente art. 5 cpv. 1 dell'abrogato Decreto legislativo che stabiliva la tariffa per le operazioni nel RF (del 9 settembre 1941 e successive modificazioni) facesse riferimento al «valore della contrattazione» non implicava che determinante fosse il prezzo indicato nel contratto, giacché «valore di contrattazione» non significa «prezzo di vendita», ma attiene al valore dell'oggetto del contratto. Inoltre aveva espressamente escluso che il calcolo della tassa secondo il valore commerciale fosse arbitrario (sentenza del 18 ottobre 1963, in DTF 89 I 527 = ASA 33 p. 294; v. anche la sentenza del

E. 18

novembre 1996, in Rep. 1996 p. 55). Non occorre pertanto provare l'esistenza di una simulazione di prezzo, per potersi fondare sul valore di stima ufficiale superiore (Ruf, op. cit., p. 183 s.). Anzi, la dottrina ritiene addirittura che sarebbe più consono alla natura giuridica del tributo in questione calcolare l'imposta in base al valore venale del fondo acquistato, piuttosto che in base alla controprestazione dell'acquirente (Höhn/Waldburger, Steuerrecht, vol. I, 8 a ediz., Berna/Stoccarda/Vienna 1997, n. 13 al § 28, p. 753; v. anche le sentenze CDT n. 80.2005.33 del 18 aprile 2005, in RtiD II-2005 n. 1t; CDT n. 80.98.00114 del 28 luglio 1998, in RDAT I-1999 n. 1t; CDT n. 80.2000.00110 del 10 agosto 2000, in RDAT I-2001 n. 1t). 3. 3.1. Nella fattispecie, RI 3 ha venduto ai coniugi RI 1 e RI 2 un appartamento, cui è stato attribuito un valore di fr. 492'194.–, al prezzo di fr. 320'498.–, in quanto il venditore si è riservato un diritto di abitazione vita natural durante, il quale è stato valutato in fr. 171'696.–. Mentre l'autorità di tassazione ha ritenuto che la concessione del diritto di abitazione, del valore di fr. 171'696.– rappresenti una prestazione degli acquirenti, che si aggiunge al prezzo pagato per l'acquisto dell'appartamento, le parti contraenti sono invece dell'avviso che il contratto di compravendita abbia avuto per oggetto la sola nuda proprietà dell'immobile, proprio perché il venditore si è riservato il diritto d'abitazione. 3.2. Nell'ambito dell'imposta sul reddito, se, con la vendita di un immobile, il venditore si riserva un diritto di usufrutto o di abitazione, ci si fonda sull'idea che l'immobile non viene trasferito al suo valore pieno senza oneri, con la conseguenza che l'acquirente concederebbe il diritto di godimento a titolo oneroso, con compensazione delle rispettive pretese. Al contrario, l'immobile viene trasferito già gravato dal diritto reale ("deductio servitutis"; cfr. le sentenze 2A.139/1999 del 9 giugno 2000, in: NStP 54/2000 p. 69, consid. 3c/bb con riferimenti; 2A.535/2003 del 28 gennaio 2005, in ASA 76 p. 204, consid. 2.6; 2A.232/2001 del 31 gennaio 2002, in RF 57/2002 p. 322, consid. 2c; 2A.415/1998 del 9 febbraio 2000, in ASA 70 p. 581, consid. 3c/bb). Il beneficiario del diritto di abitazione o di usufrutto deve pertanto dichiarare il valore locativo dell'immobile, per tutta la durata della servitù secondo l'art. 21 cpv. 1 lett. b LIFD. Quando si tratta di definire le modalità di calcolo dell'imposta sugli utili immobiliari, la giurisprudenza del Tribunale federale si fonda tuttavia su un punto di vista diverso e ritiene che la concessione di un diritto di abitazione da parte dell'acquirente debba essere considerato una "prestazione ulteriore" nei confronti del venditore (sentenza del 23 gennaio 2002 n. 2P.253/2001). La prassi delle autorità fiscali nella maggior parte dei cantoni considera a sua volta il valore dell'usufrutto o del diritto di abitazione, che il venditore si è riservato sull'immobile venduto, come controprestazione per l'alienazione dell'oggetto (cfr. Seiler, Grundstückgewinnsteuerliche Folgen der Schenkung mit Nutzniessungsvorbehalt, in ASA 80 p. 644 ss.; inoltre: Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 3 a ediz., Zurigo, 2013, § 220, n. 40 ss., p. 1912 ss.). 3.3. Per quanto

concerne l'imposta sul trapasso di proprietà (corrispondente alla parte fiscale della tassa di iscrizione prevista dal diritto cantonale ticinese), il Tribunale federale si è confrontato, in una sentenza del 31 luglio 2006 (n. 2P.298/2005), con un caso grigionese. Un fondo era stato venduto a fr. 140'000.-, in quanto dal prezzo (fr. 350'000.-) era stato dedotto il valore capitalizzato dell'usufrutto (fr. 210'000.-). Mentre l'autorità fiscale aveva calcolato l'imposta sul valore comprensivo dell'usufrutto (fr. 350'000.-), il Tribunale amministrativo cantonale aveva accolto il ricorso dell'acquirente ed aveva deciso che la base di calcolo fosse costituita dalla differenza fra il prezzo di vendita ed il valore dell'usufrutto, cioè dall'importo di fr. 140'000.-. Adito dal Comune di Mesocco mediante ricorso di diritto pubblico, il Tribunale federale ha dapprima ritenuto sostenibile la tesi del ricorrente, secondo cui sarebbe irrilevante che la prestazione dell'acquirente correlata al passaggio di proprietà sia fornita mediante pagamento di un prezzo o sotto altre forme, come la concessione di diritti d'uso o l'assunzione di oneri fiscali (consid. 4.2). Ha poi rilevato che, in generale, nel senso del computo della tassa aggiungendo il valore dell'usufrutto riservato al venditore si esprime peraltro anche una parte non indifferente della dottrina (Schwarz, Die Handänderungssteuer im Kanton Graubünden, tesi Zurigo 1985, p. 187; Rüegg-Peduzzi, Die Handänderungssteuer in der Schweiz, tesi Zurigo 1989, p. 141; Thomas, Les droits de mutation, tesi Losanna 1991, p. 220; Richner/Frei/Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, Zurigo 1999, n. 2 e 4 ad § 230 e n. 36 ad § 220; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2a ed., Zurigo 2006, n. 40 ad § 220). Inoltre, lo stesso Tribunale amministrativo grigionese sembrava applicare questo metodo di calcolo in riferimento all'imposta cantonale sugli utili da sostanza immobiliare (consid. 4.3). Menzionando un'ulteriore opinione dottrinale, l'Alta Corte ha quindi osservato che non è tuttavia sbagliato ritenere che, quando la servitù viene concessa sullo stesso fondo venduto, l'usufrutto non rappresenti una controprestazione dell'acquirente, ma la costituzione preliminare di un diritto reale limitato da parte del venditore su di un proprio bene immobile. Anche in quest'ottica la transazione può allora venir compresa unicamente come trapasso del fondo dedotta la servitù (cfr. la sentenza citata del 31 luglio 2006, consid. 5.2, con riferimento a: Ruf, Handänderungsabgaberecht - Kommentar zu den Artikeln 1-10 des bernischen Gesetzes betreffend die Handänderungs- und Pfandrechtsabgaben, Muri 1985, n. 5 ad art. 7; Schöninger, Die Handänderungssteuer des Kantons Basel-Stadt, tesi Basilea 1992, p. 68 s.). Per concludere, il Tribunale federale ha affermato che, per quanto opinabile, la decisione del Tribunale amministrativo grigionese non risultava comunque sprovvista d'ogni logica ed in particolare ha escluso che l'imposizione della transazione così stabilita procedesse da un'interpretazione arbitraria della legge fiscale del Comune di Mesocco (sentenza citata del 31 luglio 2006, consid. 5.3). Dal tenore degli argomenti sviluppati nella motivazione della sentenza, non è difficile evincere una maggior propensione verso la soluzione sostenuta dall'autorità ricorrente. Tuttavia, tenuto conto dei limiti cui sottostava il potere cognitivo del Tribunale federale, in un ricorso di diritto pubblico (secondo il diritto allora in vigore), la sentenza della Corte cantonale è stata comunque considerata legittima. 3.4. La giurisprudenza del Tribunale federale in materia di imposta sul reddito non implica semplicemente che anche nel calcolo dell'imposta sugli utili immobiliari, come pure dell'imposta sui trasferimenti di proprietà, si debba considerare quale valore di alienazione il solo prezzo pagato dall'acquirente al venditore, senza aggiungere il valore della servitù che quest'ultimo si è riservato. In particolar modo quando si tratta di calcolare l'utile immobiliare, non si può ignorare la circostanza che, nel momento in cui il venditore aveva a sua volta acquistato l'immobile,

quest'ultimo non era ancora gravato dall'usufrutto o dal diritto di abitazione. Non è dunque possibile calcolare l'utile immobiliare deducendo dall'importo ricavato con la cessione della sola nuda proprietà il prezzo pagato per l'acquisto della proprietà ancora non gravata. Altrimenti, l'utile sarebbe ingiustificatamente diminuito. Non solo: l'utile immobiliare, che in virtù di questo calcolo non sarebbe imposto, verrebbe assoggettato all'imposta nel caso in cui l'acquirente dovesse in seguito cedere l'immobile, ormai liberato della servitù. Infatti, a tale momento, l'utile immobiliare sarebbe calcolato deducendo dal ricavo della vendita dell'immobile (non più gravato) l'importo che il venditore aveva pagato quando aveva acquistato l'immobile gravato dalla servitù. Si verificherebbe cioè il trasferimento di un onere fiscale latente dal venditore che si riserva l'usufrutto a quello che acquista la nuda proprietà. Di conseguenza, l'utile immobiliare deve essere calcolato o aggiungendo al ricavo il valore capitalizzato della servitù, dal quale potrà essere dedotto il prezzo di acquisto dell'immobile non gravato (metodo lordo), oppure deducendo il valore capitalizzato della servitù dal valore di acquisto, che potrà in tal caso essere contrapposto al prezzo effettivamente pagato per la cessione della nuda proprietà (metodo netto; cfr. Locher, *Einkommenssteuerrechtliche Behandlung von Wohnrechten, Nutzniessungen und obligatorischen Nutzungsrechten im privaten Bereich*, in *ZStP* 2006 p. 15; inoltre Seiler, *op. cit.*, p.651 s.).

3.5. Nella già menzionata sentenza sul caso grigionese, il Tribunale federale ha sottolineato l'analogia dei criteri di calcolo dell'imposta sugli utili immobiliari e di quella sul trapasso di proprietà (cfr. la sentenza citata del 31 luglio 2006, consid. 4.3, con riferimento alla sentenza del 1° novembre 1994, in *ASA* 64 p. 423, consid. 4b). In una sentenza di poco precedente, la stessa Alta Corte aveva in realtà rilevato che una prassi sviluppata nell'applicazione di una delle due imposte in questione non può sempre essere applicata semplicemente all'altra. L'imposta sui trasferimenti di proprietà infatti concerne il trasferimento immobiliare in quanto tale; contribuente è di solito il compratore. L'imposta sugli utili immobiliari è invece un'imposta diretta, che colpisce il contribuente in considerazione della sua capacità contributiva; il venditore paga l'imposta sull'utile realizzato (sentenza del 17 ottobre 2005 n. 2A.20/2005, in *DTF* 131 II 722, consid. 3.2). Quest'ultima sentenza suggerisce pertanto la conclusione che, quando si tratta del calcolo dell'imposta sui trasferimenti di proprietà, ci si deve porre dal punto di vista dell'acquirente e chiedersi che cosa abbia acquistato dal venditore. Dal punto di vista economico, la costituzione dell'usufrutto o del diritto di abitazione non comporta una diminuzione del valore dell'immobile bensì una sua suddivisione fra due soggetti. Al momento della costituzione, la servitù ha il suo valore massimo, mentre il fondo gravato è temporaneamente svalutato. La ripartizione dei valori iniziale non resta costante nel tempo, ma evolve continuamente: la nuda proprietà tende con gli anni a riacquistare il suo valore pieno, mentre il valore della servitù diminuisce progressivamente. Con più il valore del diritto spettante all'usufruttuario diminuisce, più si reintegra il valore del diritto del nudo proprietario, come se si trattasse di vasi comunicanti (Locher, *Besteuerung von Rente und rentenähnlichen Rechtsverhältnisse in der Schweiz*, in *SJZ* 87/1991, p. 188 s.). Poiché la durata della servitù personale è limitata, e coincide al massimo con la vita dell'usufruttuario, alla sua estinzione l'immobile ritornerà al suo pieno valore.

L'acquirente di un immobile gravato da un usufrutto o da un diritto di abitazione acquista dunque una proprietà immobiliare, il cui valore è solo temporaneamente diminuito dall'esistenza della servitù. Inoltre, il valore che la servitù ha il giorno dell'acquisto del fondo inizierà a diminuire il giorno successivo ed andrà riducendosi ogni giorno fino alla sua estinzione. Di conseguenza, non si giustifica un calcolo del tributo sul trasferimento di

proprietà dell'immobile basato sul valore della nuda proprietà proprio nel giorno in cui quest'ultima ha il suo valore minimo. 3.6. D'altronde, in base alla cosiddetta prassi del computo complessivo, in presenza di un contratto che ha per oggetto la vendita di un terreno, il valore del trapasso viene stabilito sommando al ricavo della vendita immobiliare l'onorario dovuto all'appaltatore generale che si è obbligato a costruirvi un edificio (su questo tema p. es.: Varini, Il computo complessivo in relazione alla tassa di iscrizione a Registro fondiario, in RtiD I-2006 p. 549 ss.). In tal modo, si tiene conto del fatto che i due contratti sono a tal punto legati fra loro che uno non sarebbe stato concluso senza l'altro, sicché il negozio equivale nel suo complesso alla vendita di un edificio terminato (cfr. p. es. DTF 131 II 722, consid. 3.1.1 e giurisprudenza citata). Analogamente, se ci si pone dal punto di vista del compratore di un immobile gravato da un usufrutto o da un diritto di abitazione, si deve ammettere che l'oggetto acquistato è un bene il cui valore è solo temporaneamente diminuito dall'esistenza della servitù personale da cui è gravato. L'aspettativa è chiaramente quella che quanto prima il valore ritorni ad essere pieno, per effetto dell'estinzione del diritto dei terzi. Appare di conseguenza giustificata la decisione dell'autorità dipartimentale, che ha calcolato il valore della contrattazione, includendovi il valore capitalizzato del diritto d'abitazione che il venditore si è riservato. 4. Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico dei ricorrenti. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 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. 500.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 580.– 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. 82 ss LTF). _____ 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.