

# TI\_GERICHTE 80.2016.106 vom 29. März 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-03-29, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2016.106](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.106)

FR: TI\_GERICHTE 80.2016.106 du 29 mars 2016

IT: TI\_GERICHTE 80.2016.106 del 29 marzo 2016

## Regeste

Ipoteca legale: nuovo diritto in vigore dal 2012, diritto transitorio, opponibilità a terzi in buona fede di ipoteche legali costituite prima del 2012

## Erwägungen

### E. 1

è quindi legittimato a proporre nella presente procedura anche censure di merito. Di riflesso, questa Camera deve ritornare sulle tassazioni dell'utile imponibile, anche se ormai passate in giudicato per il debitore dell'imposta.

-;

- municipio di \_\_\_\_\_.

per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello

Il presidente: Lasegretaria:

### E. 1.1

Lo Stato preleva un'imposta sugli utili immobiliari, il cui oggetto è rappresentato dai guadagni realizzati con il trasferimento della proprietà di immobili o di parti di esso (art. 123 LT). Il tributo sugli utili immobiliari rientra pertanto nella categoria delle imposte sul reddito; non si tratta tuttavia di un'imposta generale sul reddito bensì di una speciale, poiché colpisce solo una parte del reddito della persona assoggettata. Per il fatto che l'imposta grava sull'immobile trasferito, senza che entri in considerazione la complessiva capacità contributiva del soggetto dell'imposta, il tributo in esame si configura come imposta reale (Soldini/Pedroli, L'imposizione degli utili immobiliari – Commentario degli articoli da 123 a 140 LT con un'appendice sulle norme di procedura e transitorie, Lugano 1996, p. 59).

### E. 1.2

L'utile imponibile corrisponde alla differenza tra il valore di alienazione e il valore di investimento. Quest'ultimo si compone a sua volta del valore di acquisto e dei costi di investimento (art. 128 cpv. 1 LT). Tuttavia, se l'alienante è stato proprietario dell'immobile per più di venti anni, può chiedere che il valore di stima vigente venti anni prima del trasferimento di proprietà valga quale valore di investimento fino a tale data (art. 129 cpv. 2 LT). 2. 2.1. Secondo l'art. 127 cpv. 1 LT, debitore dell'imposta sull'utile immobiliare è l'alienante. A garanzia del suo pagamento è nondimeno data un'ipoteca legale (art. 127 cpv. 3 LT), istituto giuridico disciplinato dagli art. 252 ss. LT. L'art. 252 cpv. 1 LT prevede che per il pagamento di tutte le imposte cantonali e comunali, che hanno una relazione particolare con l'immobile conformemente all'articolo 836 CC, sia riconosciuta, per la durata di cinque anni dalla crescita in giudicato della tassazione, al Cantone e ai comuni un'ipoteca

legale secondo l'articolo 183 LAC. Essa decade nondimeno se, entro cinque anni dalla crescita in giudicato della tassazione a cui si riferisce, non è notificato il conteggio conformemente all'articolo 253 (art. 252 cpv. 3 LT). A richiesta del notaio o di terze persone autorizzate dal debitore dell'imposta, come pure di terze persone portatrici del pegno immobiliare sul fondo oggetto della domanda, l'autorità fiscale rilascia attestazioni vincolanti sull'importo del credito garantito da ipoteca legale anche quando la relativa imposta non è ancora scaduta (art. 252 cpv. 4 LT).

2.2. Il Canton Ticino ha fatto largo uso dell'istituto dell'ipoteca legale a tutela di un'ampia varietà di tributi, segnatamente le imposte previste dalla Legge tributaria cantonale (di seguito LT). Con la nuova LT del 21 giugno 1994 erano stati introdotti l'istituto dell'attestazione vincolante (art. 252 cpv. 4 LT), il termine quinquennale di perenzione (art. 252 cpv. 3 LT) oltre all'obbligo per il notaio di rendere edotte in merito le parti all'atto (art. 254 LT), al fine di meglio tutelare i terzi acquirenti. Con la revisione del Codice civile svizzero, in vigore dal 1° 1.2012, è stato modificato anche l'art. 836 CC. La nuova versione dell'articolo in questione ha invertito la sistematica previgente, introducendo la presunzione della natura indiretta dell'ipoteca legale con iscrizione costitutiva. Per le ipoteche legali dirette, al capoverso 2 vengono introdotte limitazioni a favore di terzi in buona fede, nel senso che questi ultimi sono oramai posti a beneficio dell'art. 973 CC (effetti dell'acquisto in buona fede), qualora l'ipoteca legale non venga iscritta entro quattro mesi dalla scadenza (esigibilità del credito garantito), rispettivamente due anni dalla sua nascita. Il nuovo articolo 44 capoverso 3 Titolo finale del Codice civile prevede che tutte le ipoteche legali costituite prima del 31 dicembre 2011 potranno essere validamente iscritte a registro fondiario fino al 31 dicembre 2021, ammesso che il conteggio dell'ipoteca legale sia notificato entro cinque anni dalla crescita in giudicato della tassazione (art. 253 LT). In particolare il testo di questa norma (anch'essa in vigore dal 1° 1.2012) prevede che i diritti reali preesistenti che non vengono iscritti conserveranno la loro validità, ma non saranno opponibili ai terzi di buona fede che si fossero affidati al registro fondiario (cpv. 1). Il capoverso 2 prevede che rimane riservato alla futura legislazione della Confederazione e dei Cantoni il dichiarare perenti, dopo una certa epoca ed a seguito di un bando, tutti i diritti reali non ancora iscritti nel registro. Gli oneri fondiari di diritto pubblico e le ipoteche legali di diritto cantonale non iscritti, ma costituiti prima dell'entrata in vigore della modifica del Codice civile dell'11 dicembre 2009 rimangono pertanto opponibili, nei dieci anni successivi all'entrata in vigore di tale modifica, ai terzi di buona fede che si affidano al registro fondiario (cpv. 3) (v. anche Varini, L'ipoteca legale di diritto pubblico alla luce della riveduta disposizione del Codice civile, in: *Novità fiscali* n. 4/2012, SUPSI, Manno, aprile 2012, pag. 3-4; Circolare n. 8/2015, L'ipoteca legale del fisco e le attestazioni vincolanti, p. 3-4).

2.3. L'ipoteca legale nasce per legge contemporaneamente al credito fiscale che ne risulta garantito e non necessita di alcuna iscrizione a registro fondiario. Essa sussiste dal momento in cui sono perfezionate le condizioni oggettive e soggettive per la nascita del diritto dello Stato (o del Comune) a un'imposta coperta da questo tipo di garanzia. L'ipoteca legale sorge quindi indipendentemente dall'intimazione del relativo conteggio al debitore dell'imposta e al terzo proprietario del pegno o dalla conclusione della procedura di tassazione con la crescita in giudicato della decisione. La garanzia ipotecaria, in quanto accessoria al credito fiscale, segue il destino dell'immobile e si estingue generalmente con il pagamento (dell'imposta o dell'ipoteca medesima) oppure con il condono o con la prescrizione del credito fiscale (Circolare n. 8/2005, L'ipoteca legale del fisco e le attestazioni vincolanti, p. 6, e nuova versione n. 8/2015, p. 3-4).

2.4. Ne consegue come, nel caso in disamina, le ipoteche legali

non sono iscritte a registro fondiario, ma siccome costituite prima del 1° 1.2012 rimangono opponibili, nei dieci anni successivi all'entrata in vigore di tale modifica ai terzi di buona fede che si affidano al registro fondiario e quindi risultano essere opponibili al qui insorgente. 3. 3.1. Nella procedura di accertamento dell'ipoteca legale ( Pfandrechtsverfahren ), il contribuente non può più contestare il debito d'imposta che sta alla base dell'ipoteca legale. L'istituto dell'ipoteca legale non modifica i rapporti debitori verso il fisco: si tratta semplicemente di uno strumento a disposizione dell'ente pubblico creditore, per garantirsi l'incasso delle imposte. Diversa è invece la situazione del terzo proprietario del pegno ( Stähli , Das Steuergrundpfandrecht, Berna 2006, p. 345 ). Quest'ultimo deve poter contestare anche il credito fiscale in sé, altrimenti si troverebbe nella scomoda situazione di dover rispondere per tutti gli errori di procedura e persino per il dolo del contribuente, senza potersi pronunciare su aspetti essenziali ai fini della decisione sul diritto di pegno legale. Non si può infatti presupporre che il contribuente abbia tutelato, nella procedura di tassazione, anche gli interessi del terzo proprietario; spesso, anzi, conoscendo la propria difficile situazione finanziaria e prevedendo che pertanto l'esecuzione forzata nei suoi confronti si concluderà senza successo, il contribuente ometterà deliberatamente di esercitare i diritti processuali ed accetterà di sottostare ad una tassazione d'ufficio ( Pedrolì , L'ipoteca legale per crediti d'imposta, in: Borghi [a cura di], La riforma della legge tributaria, Lugano 1995, p. 97 ). L'art. 253 cpv. 3 LT riconosce espressamente al terzo proprietario del pegno la facoltà di contestare, con il reclamo e il ricorso, il principio dell'ipoteca legale, l'ammontare della stessa e l'oggetto del pegno. La procedura dell'ipoteca legale assurge in tale modo ad una vera e propria seconda procedura di tassazione, nella quale è parte il terzo proprietario. 3.2. RI 1 è quindi legittimato a proporre nella presente procedura anche censure di merito. Di riflesso, questa Camera deve ritornare sulle tassazioni dell'utile imponibile, anche se ormai passate in giudicato per il debitore dell'imposta.

#### **E. 4**

LT. In merito alla prescrizione del diritto di tassare veniva precisato che il trasferimento della proprietà risaliva al 7.7.2005 e che la decisione di tassazione sugli utili immobiliari era stata emessa il 26.4.2010. Anche senza considerare gli atti interruttivi della prescrizione, secondo l'autorità al momento della notifica della decisione, il diritto di tassare non era ancora prescritto, poiché l'intimazione era avvenuta prima del 31.12.2010. Il conteggio per la quantificazione dell'ipoteca legale è stato notificato al contribuente nel corso del 2012, sicché l'intimazione risultava essere tempestiva, siccome effettuata entro il termine di 5 anni così come esatto dall'art. 252 cpv. 3 LT. Con decisione su reclamo del 29.3.2016 l'UT si riconfermava nella precedente decisione del 23.7.2012 e per la motivazione rimandava al verbale d'udienza del 1° 3.2016. C. Foglio PPP \_\_\_\_\_, fondo base \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ Con decisione su reclamo 26.4.2010 per il foglio PPP \_\_\_\_\_, fondo base \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_, intimata al venditore \_\_\_\_\_, l'imposta sugli utili immobiliari veniva quantificata in fr. 12'765.-. Con decisione del 9.8.2012 veniva intimato il conteggio per la quantificazione dell'ipoteca legale relativa al fondo citato. L'utile netto era pari a fr. 42'550.-, l'aliquota del 30% e l'imposta dovuta quantificata in fr. 12'765.-. Al debitore e al terzo proprietario del pegno veniva chiesto di pagare complessivi fr. 13'874.90 entro il termine di 30 giorni con l'indicazione che, nel caso di mancato versamento dell'importo, si poteva procedere con la procedura in via di realizzazione del pegno. Con reclamo 23.8.2012 RI 1 insorgeva contro tale decisione, invocando sia una carente motivazione della medesima, sia la prescrizione del diritto di tassare. D. Foglio PPP

\_\_\_\_\_, fondo base \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ Il 26.7.2011 l'Ufficio di tassazione di \_\_\_\_\_ intimava al venditore del foglio PPP \_\_\_\_\_ (\_\_\_\_\_) fondo base \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ la decisione su reclamo inerente l'imposta sugli utili immobiliari, commisurando la stessa in fr. 9'948.45. Il 23.7.2012 l'Ufficio di tassazione di \_\_\_\_\_ trasmetteva il conteggio per la quantificazione dell'ipoteca legale a \_\_\_\_\_ (debitore) e a RI 1 (terzo proprietario del pegno). Venivano indicati l'utile netto pari a fr. 34'305.-, l'aliquota del 29% e l'imposta dovuta per fr. 9'948.-. Al debitore e a RI 1 veniva richiesto il pagamento di complessivi fr. 10'712.- (somma comprensiva di interessi). Con reclamo 23.8.2012 RI 1 insorgeva contro tale decisione, invocando una carente motivazione della medesima, la prescrizione del diritto di tassare e la richiesta fatta relativa all'attestazione vincolante. E. Foglio PPP \_\_\_\_\_, fondo base \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ L'UT di \_\_\_\_\_ intimava la decisione su reclamo per l'imposta sugli utili immobiliari il 26.4.2010 a \_\_\_\_\_ in relazione alla vendita del foglio PPP \_\_\_\_\_ fondo base \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_, commisurando l'imposta dovuta in fr. 14'356.50. Con decisione 9.8.2012 l'autorità fiscale intimava a \_\_\_\_\_ (debitore) e a RI 1 (terzo proprietario del pegno) la decisione relativa al conteggio per la quantificazione dell'ipoteca legale. L'utile netto veniva indicato in fr. 47'855.-, l'aliquota era pari al 30% e l'imposta commisurata in fr. 14'356.50. Al debitore e al terzo proprietario del pegno veniva chiesto il versamento fr. 15'577.05 (somma comprensiva di interessi) nel termine di 30 giorni, scaduti i quali si sarebbe avviata la procedura in via di realizzazione del pegno immobiliare. Con reclamo 23.8.2012 di egual tenore per le decisioni riguardante i fogli PPP \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ invocava una carente motivazione della decisione, la prescrizione del diritto di tassare e la richiesta fatta in relazione all'attestazione vincolante. F. Il 9.3.2016 si teneva un'audizione nell'ambito della procedura di reclamo in relazione alle decisioni di conteggio dell'ipoteca legale per i fogli \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ fondo base \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_. In merito agli elementi di calcolo adottati dall'autorità fiscale, l'UT indicava i medesimi argomenti già espressi in sede del verbale del 1°.3.2016 e relativi al foglio PPP \_\_\_\_\_. L'autorità fiscale illustrava i dettagli del calcolo ed indicava come non fosse emerso alcun nuovo elemento in diminuzione del credito fiscale. Motivo per cui l'ammontare dell'imposta rimaneva invariato. In merito alla prescrizione del diritto di tassare, l'UT indicava che il trasferimento del potere di disporre era avvenuto in data 23.8.2004 per i fogli PPP \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ ed in data 6.3.2006 per il foglio PPP \_\_\_\_\_. La decisione di tassazione sugli utili immobiliari per i fogli \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ era stata emanata il 26.10.2009 mentre quella per la PPP \_\_\_\_\_ il 26.4.2010. L'UT concludeva che il termine di prescrizione non fosse decorso né per l'intimazione delle decisioni di tassazione e neppure per il conteggio dell'ipoteca legale. In merito alla mancanza di un'attestazione vincolante, l'UT indicava come il notaio rogante avesse, con lettera datata 10.6.2010 inoltrato una richiesta di attestazione vincolante all'Ufficio esazione e condoni sull'eventuale importo del credito da ipoteca legale a carico dei fogli PPP \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ fondo base \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_. L'atto di compravendita dei tre fogli di PPP, la cui iscrizione a registro fondiario è avvenuta l'8.7.2010, era tuttavia stato stipulato prima di ricevere l'attestazione vincolante. G. Con separate decisioni su reclamo del 29.3.2016 per i fogli PPP \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ fondo base \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ l'UT si è riconfermato nelle conclusioni del verbale d'udienza del 9.3.2016 respingendo i reclami. H. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, RI 1 insorge contro le decisioni su

reclamo relativi ai conteggi per la quantificazione dell'ipoteca legale per i fogli PPP \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ fondo base \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_. Il ricorrente, dopo aver passato velocemente in rassegna l'iter processuale relativo all'emanazione delle decisioni in merito ai conteggi per la quantificazione dell'ipoteca legale, ha indicato di aver richiesto, dopo l'udienza svoltasi il 9.3.2016 relativamente ai reclami interposti, copia del parere giuridico della Divisione delle contribuzioni sulla base del quale l'UT ha giudicato di voler respingere i gravami. Tale parere non sarebbe stato trasmesso, ritenuto come il funzionario incaricato avrebbe risposto che il terzo proprietario del pegno ha unicamente la possibilità di consultare l'incarto del venditore ma non può ottenere copia di alcun documento. L'insorgente ritiene che il parere giuridico della Divisione delle contribuzioni debba essere considerato un documento che concerne direttamente anche il terzo proprietario del pegno, nella misura in cui, in base a tale parere, viene fondata la motivazione. Con il ricorso RI 1 lamenta una violazione del suo diritto di essere sentito: le decisioni impugnate rinviano ai verbali di audizione del 1° 3.2016 e del 9.3.2016 che a loro volta si basano sul parere giuridico allestito da parte del Servizio giuridico della Divisione delle contribuzioni che non sarebbe stato messo a disposizione del ricorrente, senza alcuna valida giustificazione. Il ricorrente ritiene che al terzo proprietario del pegno debba essere concesso il più ampio ed indiscriminato accesso agli atti poiché egli si trova nella situazione di dover garantire e pagare il dovuto d'imposta. La violazione del suo diritto di essere sentito sussisterebbe anche laddove a RI 1 non è stata trasmessa una copia né è stata data la possibilità di esaminare tutta la documentazione a fondamento delle decisioni impugnate. L'insorgente si riconferma poi nelle contestazioni relative agli elementi di calcolo considerati dall'UT. In particolare RI 1 ritiene che in realtà sia stato imposto un terzo soggetto per la prima vendita e non l'effettivo proprietario dei beni immobili trapassati (\_\_\_\_\_ anziché la Cassa pensioni proprietaria e venditrice delle PPP). L'insorgente postula che gli vengano consegnate tutte le decisioni fiscali inerenti la posizione del debitore \_\_\_\_\_, affinché egli possa contestare con piena cognizione di causa il conteggio delle ipoteche legali. RI 1 si riconfermava poi nelle censure relative alla prescrizione del diritto di tassare, rispettivamente del diritto all'ipoteca legale per i motivi già indicati in sede di reclamo. I. All'udienza dell'11 aprile 2017, il ricorrente ha confermato in particolare di aver potuto esaminare gli atti della procedura di tassazione nei confronti di \_\_\_\_\_ ed anche il parere giuridico su cui si basa la decisione impugnata. Diritto 1.

#### **E. 4.1**

Con ricorso del 29.4.2016, RI 1 censura la violazione del suo diritto di essere sentito in merito alle motivazioni delle decisioni di conteggio dell'ipoteca legale. Nel merito delle decisioni di tassazione sugli utili immobiliari contesta quanto da lui indicato in sede di reclamo in relazione agli elementi di calcolo: in particolare secondo il ricorrente sarebbe stato imposto un terzo soggetto (\_\_\_\_\_) e non l'effettivo proprietario dei beni trapassati. L'insorgente postula che vengano messe a sua disposizione tutte le decisioni fiscali inerenti la posizione del debitore (\_\_\_\_\_), riservandosi la facoltà di approfondire ulteriormente le censure inerenti gli elementi di calcolo del debito fiscale dopo la concessione del pieno ed integrale accesso agli atti. Da ultimo il ricorrente censura la prescrizione del diritto di tassare, rispettivamente del diritto all'ipoteca legale. RI 1 lamenta parimenti una crassa violazione del principio di buona fede e dei propri obblighi in capo all'autorità fiscale, per quanto concerne il rilascio dell'attestazione vincolante richiesta dal notaio ex art. 252 cpv. 4 LT.

## **E. 4.2**

Violazione del diritto di essere sentito

### **E. 4.2.1**

Come già accennato, nell'ambito della procedura di accertamento dell'ipoteca legale, il diritto di essere sentito, che scaturisce direttamente dall'art. 29 Cost., esige che il terzo proprietario sia messo in condizione di poter contestare una pretesa infondata. Deve dunque poter prendere posizione in merito al credito d'imposta, altrimenti dovrebbe rispondere per tutti gli errori di procedura e persino per il dolo del contribuente, senza potersi pronunciare su aspetti essenziali ai fini della decisione sul diritto di pegno legale. Perché il proprietario dell'immobile possa esser parte nella procedura, deve essergli consentito di accedere all'incarto fiscale del debitore. È solo in tal modo infatti che egli può verificare l'esattezza formale e materiale della tassazione. (cfr. p. es. le sentenze CDT n. 80.1997.3 del 25 marzo 1997; n. 192 del 28 settembre 1993).

### **E. 4.2.2**

Nel corso della procedura ricorsuale il ricorrente ha potuto visionare gli incarti 1633/2005 – 1467/2004 – 1420/2006 – 1468/2004 relativi alle tassazioni sugli utili immobiliari. Dopo aver potuto consultare gli atti, con scritto 12/13.12.2016 il ricorrente ha presentato delle osservazioni aggiuntive, contestando le decisioni di merito sugli utili immobiliari e chiedendo di essere personalmente convocato ad un'udienza. Il ricorrente è stato convocato da questa Corte l'11.4.2017, in presenza anche dell'UT. In questa sede RI 1 ha confermato di aver potuto esaminare gli atti della procedura di tassazione nei confronti di \_\_\_\_\_, come pure di aver preso atto del parere giuridico su cui si basa la decisione impugnata. Ora alla luce del fatto che il ricorrente ha potuto nuovamente consultare gli atti, come anche il parere della Divisione delle contribuzioni a fondamento delle decisioni impuginate, e considerato anche il fatto che nel corso della procedura ricorsuale ha presentato osservazioni a complemento del ricorso, può essere esclusa ogni violazione del diritto di essere sentito di RI 1.

## **E. 4.3**

Contestazioni di merito delle decisioni sugli utili immobiliari

### **E. 4.3.1**

Dopo aver preso visione degli incarti relativi alle tassazioni sugli utili immobiliari, il ricorrente ritiene che sia stato compiuto un evidente errore nell'assoggettare \_\_\_\_\_ anziché la venditrice, ossia la Cassa pensioni \_\_\_\_\_. L'imposta sugli utili immobiliari avrebbe pertanto dovuta essere corrisposta da parte di \_\_\_\_\_. Secondo il ricorrente se le autorità incaricate di valutare la fattispecie non avessero ritenuto \_\_\_\_\_ quale parte alienante gli immobili non sarebbero ora gravati dalle ipoteche legali. Per il resto l'insorgente non contesta altri elementi della tassazione sugli utili immobiliari, che sono poi stati ripresi nelle decisioni di conteggio dell'ipoteca legale.

### **E. 4.3.2**

Ora, per quanto concerne la procedura di tassazione dell'imposta sugli utili immobiliari, \_\_\_\_\_ ha impugnato la sentenza cantonale di questa Corte (CDT n. \_\_\_\_\_) sino al Tribunale federale contestando l'applicazione dell'art. 124 LT (secondo cui [cpv. 1] è imponible il trasferimento di proprietà immobiliari e qualsiasi negozio giuridico i cui effetti, riguardo al potere di disporre del fondo, sono parificabili,

economicamente, a quelli di un trasferimento di proprietà) e la conclusione a cui era giunto questo Tribunale, che lo aveva considerato come alienante economico, ritenendo che egli andava tassato in applicazione della prassi del computo complessivo (“ Zusammenrechnungspraxis ”), posto come avesse tratto un beneficio economico sia dalla conclusione dei contratti di compravendita delle unità di PPP sia da quella dei contratti di appalto. In particolare l’Alta Corte svizzera, in una sentenza 2C\_420/2010 del 28.4.2011, al considerando 3.3. ha affermato, in merito alla posizione di \_\_\_\_\_, e dopo aver chiarito la portata dell’art. 124 LT: Ora, come rettamente rilevato dai giudici ticinesi, dall’atto notarile sottoscritto il 28 maggio 2004 risulta in modo chiaro che il ricorrente non solo agiva quale appaltatore, potendo procedere al rinnovo e alla commercializzazione delle neo costituite unità di PPP – attività per la quale, oltre ad essersi assicurato la collaborazione della venditrice, poteva presentare le occorrenti domande di costruzione, effettuare i necessari lavori di risanamento e di miglioria nonché intraprendere i passi utili e necessari all’ottenimento della licenza edilizia definitiva – ma soprattutto poteva disporre economicamente dell’immobile siccome poteva esigere che i singoli fogli di PPP fossero venduti agli acquirenti da lui proposti, mediante la sottoscrizione di contratti di compravendita tra loro e la \_\_\_\_\_. Quest’ultima era quindi costretta a vendere le unità PPP agli acquirenti proposti dal ricorrente, non essendo previsto nel contratto la possibilità di rifiutarli, e doveva, di riflesso, adattare ad ogni vendita il contratto sottoscritto il 28 maggio 2004. Viste le limitazioni del potere di disporre imposte alla venditrice, non si può quindi condividere la tesi del ricorrente secondo cui la sua era soltanto un’attività complementare di semplice reperimento degli acquirenti. Il fatto poi che era previsto nell’atto notarile che il trapasso del possesso avveniva con la firma del medesimo e che il ricorrente era autorizzato, prima della scadenza del 31 agosto 2005 e se ciò non causava danni alla venditrice a rescindere, con la necessaria collaborazione della stessa, i contratti di locazione relativi alle unità di PPP invendute, conforta la tesi della Camera di diritto tributario secondo cui il ricorrente, visti i poteri di cui fruiva, era subentrato di fatto nella posizione del proprietario, assumendone durevolmente i diritti ed agiva di conseguenza quale alienante economico . (...). (...) è a giusto titolo che egli è stato considerato l’alienante economico dell’immobile in esame, ciò che è sufficiente per ammettere che vi sia identità tra venditore ed appaltatore. Egli ha quindi tratto un beneficio economico sia dalle singole vendite di unità di PPP sia dai contratti di prestazioni stipulati con gli acquirenti, motivo per cui l’autorità fiscale poteva applicare nei suoi confronti la prassi del computo globale (sentenza TF 2C\_420/2010 del 28.4.2011, consid. 3.3.).

#### **E. 4.3.3**

La decisione di questa Camera di assoggettare \_\_\_\_\_ all’imposta sugli utili immobiliari (CDT inc. n. \_\_\_\_\_) è stata in tal modo confermata dall’Alta Corte svizzera, nella sentenza citata nei precedenti considerandi. La procedura di tassazione sull’utile immobiliare è stata quindi giudicata corretta anche dal Tribunale federale. Le censure mosse dal ricorrente tal senso sono prive di fondamento.

#### **E. 4.4**

Prescrizione del diritto di tassare

##### **E. 4.4.1**

In sede ricorsuale, RI 1 riprende i medesimi argomenti invocati in sede di reclamo in merito alla prescrizione. Nelreclamo (del 22.8.2012), per il tramite del suo legale, sosteneva che

fosse intervenuta la prescrizione del diritto di tassare, essendo trascorsi rispettivamente 6 ed 8 anni dall'iscrizione a Registro fondiario delle unità di PPP. Tuttavia non va confuso il termine di prescrizione di cui all'art. 193 LT, che si riferisce al termine per emettere le decisioni di tassazione sugli utili immobiliari (procedura nella quale non era parte RI 1, bensì \_\_\_\_\_), ed il termine di cinque anni dalla crescita in giudicato della decisione di tassazione sugli utili immobiliari entro il quale emettere il conteggio di cui all'art. 253 LT (cfr. art. 252 cpv. 3 LT).

#### **E. 4.4.2**

Secondo l'art. 193 cpv. 1 LT il diritto di tassare si prescrive in cinque anni dalla fine del periodo fiscale e, per gli utili immobiliari, dalla fine dell'anno in cui è avvenuta l'iscrizione a registro fondiario, rispettivamente la conclusione del negozio giuridico. La prescrizione non inizia a decorrere o è sospesa (art. 193 cpv. 3 LT): a) durante la procedura di reclamo, di ricorso o di revisione; b) fino a quando il credito fiscale è assicurato da garanzie o fruisce di una dilazione di pagamento. Secondo l'art. 193 cpv. 5 LT il diritto di tassare si prescrive, in ogni caso, in quindici anni dalla fine del periodo fiscale o dalla fine dell'anno in cui ebbe luogo l'apertura della successione o l'esecuzione della liberalità e, per gli utili immobiliari, dalla fine dell'anno in cui è avvenuta l'iscrizione a registro fondiario, rispettivamente la conclusione del negozio giuridico.

#### **E. 4.4.3**

Nel caso che qui ci occupa si hanno le seguenti tempistiche per le emissioni delle decisioni di tassazione per gli utili immobiliari: · Foglio PPP \_\_\_\_\_, fondo base mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_: data d'iscrizione a Registro fondiario 23.8.2004 / decisione di tassazione sugli utili immobiliari del 26.10.2009; · Foglio PPP \_\_\_\_\_, fondo base mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_: data d'iscrizione a Registro fondiario 6.3.2006 / decisione di tassazione sugli utili immobiliari del 26.4.2010; · Foglio PPP \_\_\_\_\_, fondo base mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_: data d'iscrizione a Registro fondiario 23.8.2004 / decisione di tassazione sugli utili immobiliari del 26.10.2009; · Foglio PPP \_\_\_\_\_, fondo base mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_: data d'iscrizione a Registro fondiario 7.7.2005 / decisione di tassazione sugli utili immobiliari del 26.4.2010. Nel caso di specie – facendo astrazione degli atti interruttivi della prescrizione – si ha comunque che tutte le decisioni di tassazione sull'utile immobiliare sono state emanate prima del decorso del termine di 5 anni dalla fine dell'anno in cui è avvenuta l'iscrizione a registro fondiario. In particolare per le PPP \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ il termine dei cinque anni cadeva a fine 2009 (31.12.2009), mentre che per la PPP \_\_\_\_\_ il termine era a fine 2011 (31.12.2011) e per la PPP \_\_\_\_\_ a fine 2010 (31.12.2010).

#### **E. 4.4.4**

Secondo l'art. 252 cpv. 3 LT l'ipoteca legale decade se, entro cinque anni dalla crescita in giudicato della tassazione a cui si riferisce, non è notificato il conteggio conformemente all'art. 253 LT. · Foglio PPP \_\_\_\_\_, fondo base mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_: data d'intimazione del conteggio per la quantificazione dell'imposta sugli utili immobiliari 9.8.2012 / la decisione di reclamo sugli utili immobiliari è cresciuta in giudicato a fine maggio 2010; · Foglio PPP \_\_\_\_\_, fondo base mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_: data d'intimazione del conteggio per la quantificazione dell'imposta sugli utili immobiliari 23.7.2012 / la decisione relativa all'imposta sugli utili immobiliari è cresciuta in giudicato ad inizio 2012 (cfr. sentenza CDT \_\_\_\_\_); · Foglio PPP \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_, fondo base mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_: data d'intimazione del conteggio per la quantificazione dell'imposta sugli utili immobiliari 9.8.2012 / la decisione relativa all'imposta sugli utili immobiliari è cresciuta in giudicato il 1.7.2011 con la decisione di stralcio di questa Camera a seguito del ritiro del gravame; · Foglio PPP \_\_\_\_\_, fondo base mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_: data d'intimazione del conteggio per la quantificazione dell'imposta sugli utili immobiliari 23.7.2012 / la decisione relativa all'imposta sugli utili immobiliari è cresciuta in giudicato ad inizio 2012 (cfr. sentenza CDT \_\_\_\_\_); I conteggi per la quantificazione dell'imposta sugli utili immobiliari sono stati tutti inviati entro il termine di cinque anni dalla crescita in giudicato della decisione di tassazione dell'utile immobiliare a cui si riferiscono. L'ipoteca legale iscritta sui fondi indicati non è pertanto decaduta, come preteso dal ricorrente nel suo gravame.

#### **E. 4.5**

Mancato invio dell'attestazione vincolante ex art. 252 cpv. 4 LT

##### **E. 4.5.1**

In sede ricorsuale \_\_\_\_\_ lamenta la violazione sia dei propri obblighi da parte dell'autorità fiscale sia del principio di buona fede. In particolare, l'insorgente afferma che nel 2010, al momento dell'acquisto dei fogli di PPP \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ fondo base \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_, era stata richiesta l'attestazione vincolante da parte dell'autorità fiscale. La parte venditrice avrebbe in perfetta buona fede confermato l'assenza di ipoteche legali a carico degli immobili. Secondo l'insorgente, la mancata risposta alla richiesta di attestazione vincolante non consente all'autorità fiscale di poter beneficiare della garanzia reale e ciò anche in applicazione del principio di buona fede che deve necessariamente reggere ogni aspetto dell'attività amministrativa. Nelle proprie osservazioni al ricorso l'Ufficio giuridico ha precisato come l'avv. RA 1 abbia presentato una domanda di attestazione vincolante unicamente per i fogli PPP \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_, foglio base \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_. Gli atti di compravendita, la cui iscrizione a RF era avvenuta l'8.7.2010, sarebbero stati stipulati prima di ricevere l'attestazione vincolante. L'autorità ritiene che non si possa desumere dalla mancata ricezione di un'attestazione vincolante la prova dell'inesistenza di antecedenti crediti fiscali scoperti inerenti i fondi oggetto del trasferimento. In particolare veniva rilevato: “ (...) nel periodo fiscale 2010 l'Ufficio esazione e condoni è stato confrontato a ben 2'919 richieste di attestazione e che in quell'anno i tempi d'attesa per l'ottenimento di attestazioni vincolanti si aggiravano attorno ai 45 giorni. La tempistica doveva essere ben nota anche al notaio rogante in quanto attivo nel settore. Ciò nonostante il negozio giuridico è stato stipulato meno di un mese dopo la richiesta di attestazione senza aver nemmeno inviato un sollecito all'autorità competente per il suo rilascio ” (osservazioni 8.6.2016, p. 5-6).

##### **E. 4.5.2**

Secondo l'art. 252 cpv. 4 LT l'autorità fiscale rilascia, a richiesta del notaio o di terze persone autorizzate dal debitore dell'imposta, come pure di terze persone portatrici del pegno immobiliare sul fondo oggetto della domanda, attestazioni vincolanti sull'importo del credito garantito da ipoteca legale anche quando la relativa imposta non è ancora scaduta.

##### **E. 4.5.3**

Dei diversi doveri che la legge accolla al notaio, quello di segnalare l'esistenza dell'ipoteca legale non iscritta e di spiegarne la portata è senz'altro il più delicato, quello che implica le maggiori responsabilità e anche non indifferenti conoscenze nell'ambito del diritto tributario e di quello esecutivo. Il compito del notaio risulta nondimeno agevolato e la sua responsabilità attenuata dalla facoltà, che gli conferisce l'art. 252 cpv. 4 LT, di farsi rilasciare dall'autorità fiscale attestazioni vincolanti sull'importo del credito garantito da ipoteca legale, compreso quello latente derivante da eventuali imposte non ancora scadute. Una volta in possesso della dichiarazione vincolante rilasciatagli dall'autorità fiscale, egli potrà quantificare all'acquirente il rischio cui va incontro e, se del caso, suggerire alle parti l'assunzione di contromisure adeguate, quali una congrua trattenuta sul prezzo a garanzia del pagamento da parte dell'alienante dei pubblici tributi arretrati e di quelli che nascono a suo carico per effetto stesso del trasferimento di proprietà ( Soldini / Pedrolì , L'imposizione degli utili immobiliari, Lugano 1996, p. 367).

#### **E. 4.5.4**

Dal ricorso si evince come la richiesta di attestazione vincolante sia stata fatta il 10.6.2010 all'autorità fiscale. Già l'8.7.2010 è peraltro avvenuta l'iscrizione a registro fondiario della compravendita dei fogli di PPP \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_, fondo base \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_. Non è quindi trascorso neppure un mese tra la richiesta e l'iscrizione dei trapassi immobiliari. Dal tenore della lettera del 10 giugno 2010, prodotta in copia dal ricorrente, al momento dell'inoltro della richiesta di attestazione il rogito era addirittura già stato concluso ("avendo sottoscritto un atto pubblico di compravendita immobiliare avente per oggetto..."). Non risulta d'altronde, né il ricorrente lo sostiene, che la richiesta tesa all'ottenimento dell'attestazione sia stata sollecitata, prima dell'inoltro dell'istanza di iscrizione all'Ufficio dei registri. In queste circostanze, mal si comprende come si possa rimproverare una violazione degli obblighi (quali?) dell'autorità fiscale, come pure lamentare una violazione del principio di buona fede. In effetti tale principio (subordinato a tutta una serie di condizioni cumulative, tra le quali si annovera quella che l'autorità abbia fornito un'indicazione errata in una situazione concreta) interviene principalmente nei casi di promesse, di assicurazioni e di informazioni ricevute da parte del fisco ( Yersin / Aubry Girardin , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ed., Basilea 2017, n. 75 ss. ad "Remarques préliminaires"). Nel caso di specie, l'autorità fiscale non ha dato alcuna informazione al ricorrente, per la semplice ragione che quest'ultimo, dopo aver chiesto il rilascio dell'attestazione vincolante, non ha aspettato di riceverla, prima di procedere all'iscrizione del trapasso. In una simile situazione nulla può essere rimproverato all'autorità fiscale, se solo si considera come il qui ricorrente non si è fatto parte attiva sollecitando una risposta, prima di inoltrare l'istanza di iscrizione. L'eventuale ritardo da parte del fisco nel dar seguito alla richiesta di attestazione vincolante non rende in ogni caso caduca l'ipoteca legale iscritta sui fondi qui interessati. Se avesse atteso il rilascio dell'attestazione vincolante, il ricorrente avrebbe potuto rendersi conto della situazione, dell'esistenza delle ipoteche legali e del loro ammontare.

#### **E. 5**

Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico del ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 1'500.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 1'600.– 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. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: -; -; -. Copia per conoscenza: - municipio di \_\_\_\_\_. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :

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