

TI_GERICHTE 80.2016.28 vom 26. Januar 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-01-26, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.28

FR: TI_GERICHTE 80.2016.28 du 26 janvier 2016

IT: TI_GERICHTE 80.2016.28 del 26 gennaio 2016

Regeste

Procedura: revisione o restituzione dei termini, disposizione legale dichiarata incostituzionale, applicazione della nuova prassi solo ai casi non ancora tassati con decisione passata in giudicato

Erwägungen

E. 1

ha interposto ricorso al Dipartimento delle istituzioni contro la suddetta decisione dell'Ufficio dei registri. I ricorrenti hanno rilevato che il cambiamento di prassi in discussione era intervenuto in seguito ad una sentenza della Camera di diritto tributario, che già il 29 luglio 2014 avrebbe constatato l'incostituzionalità dell'art. 13 della Legge sulle tariffe per le operazioni nel Registro fondiario del 16 ottobre 2006 (LTRF; RL 4.1.3.1.2). Gli insorgenti hanno definito incomprensibile che la comunicazione del cambiamento di prassi fosse stata trasmessa agli uffici dei registri solo l'11 giugno 2015, cioè "un anno dopo la decisione 29 luglio 2014 della Camera di diritto tributario con la quale veniva fatto obbligo alla Divisione della giustizia di riformare una sua precedente decisione concernente l'applicazione dell'art. 13 LTRF". Circa la mancata restituzione dei termini, secondo i contribuenti l'Ufficio dei registri avrebbe dovuto annullare d'ufficio la propria decisione del 12 maggio 2015, non appena ricevuta la comunicazione dell'11 giugno 2015 della Divisione della giustizia, o perlomeno avvisarli tempestivamente del cambiamento di prassi, per permetter loro di salvaguardare i loro diritti. E. La RS 1 ha respinto il ricorso con decisione del 26 gennaio 2016. A suo avviso, l'Ufficio dei registri aveva applicato correttamente il diritto in vigore a quel momento. Infatti, era venuto a conoscenza della nuova prassi solo l'11 giugno 2015. L'autorità di ricorso dipartimentale ha inoltre escluso che fossero adempiuti i presupposti per una restituzione dei termini di reclamo, in quanto la mancata conoscenza del cambiamento di prassi non costituiva un impedimento ad interporre reclamo. È poi stata negata la revisione della decisione di tassazione, in considerazione del fatto che un cambiamento di prassi o di giurisprudenza, anche in casi dovuti a successiva constatazione giudiziaria dell'incostituzionalità della base legale su cui si fondava la prassi previgente, non costituisce motivo di revisione. La Divisione della giustizia ha infine rilevato "un'imprecisione" nell'affermazione dei ricorrenti, secondo cui la Camera di diritto tributario avrebbe rilevato l'incostituzionalità dell'art. 13 LTRF già nel 2014. Al contrario, con la sua sentenza, la Corte avrebbe solo annullato una decisione della Divisione della giustizia, ingiungendo a quest'ultima di entrare nel merito della censura relativa alla costituzionalità dell'art. 13 LTRF. F. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, la RI 1, rappresentata dall'avv. RA 1, postula nuovamente l'annullamento delle decisioni dell'Ufficio dei registri e la determinazione della tassa di iscrizione applicando l'aliquota dell'1,375%. La ricorrente premette che l'art. 13 LTRF sarebbe già

stato dichiarato incostituzionale dalla Camera di diritto tributario e che pertanto “non ritornerà ad argomentare su questo tema, dando per accertata l’incostituzionalità della suddetta norma”. Censura di conseguenza la circostanza che la Divisione della giustizia abbia atteso un anno prima di comunicare agli uffici dei registri il nuovo diritto applicabile. Su tale base, l’insorgente contesta che l’Ufficio dei registri abbia applicato il diritto in vigore al momento della decisione di tassazione del 12 maggio 2015, come sostenuto nella decisione impugnata. Anche l’affermazione, secondo la quale la mancata conoscenza del cambiamento di prassi non costituirebbe un impedimento tale da giustificare una restituzione dei termini è considerata inaccettabile, trattandosi non di un cambiamento di prassi bensì della incostituzionalità di una norma. Infine, la ricorrente rileva che, quando l’Ufficio dei registri ha ricevuto la comunicazione del cambiamento di prassi dalla Divisione della giustizia, l’11 giugno 2015, con l’invito ad applicarla a “tutte le pratiche attualmente pendenti”, il caso era ancora “pendente”, non essendo la decisione passata in giudicato. G. Nelle sue osservazioni del 22 febbraio 2016, la Divisione della giustizia propone di respingere il ricorso. L’autorità di ricorso dipartimentale contesta in particolar modo la tesi della ricorrente, secondo cui la sentenza del 29 luglio 2014 della Camera di diritto tributario avrebbe dichiarato incostituzionale l’art. 13 LTRF. Sottolinea inoltre che, nel momento in cui è stata notificata all’insorgente la decisione del 16 maggio 2015, la decisione della Divisione della giustizia, che ha determinato il cambiamento di prassi, non era ancora passata in giudicato. Diritto

E. 1.1

È controverso, nella fattispecie, il calcolo della tassa di iscrizione del trapasso di proprietà dal defunto _____ alla comunione ereditaria formata dalla vedova e dai due figli. Mentre l’autorità di tassazione, nella decisione del 12 maggio 2015, ha applicato l’aliquota del 5‰, prevista dall’art. 13 LTRF, la ricorrente ritiene che l’Ufficio dei registri avrebbe dovuto calcolare il tributo applicando l’aliquota dell’1,375‰, prevista dall’art. 12 LTRF.

E. 1.2.1

È opportuno ricordare dapprima le basi legali applicabili.

E. 1.2.2

La LTRF è entrata in vigore il 1° gennaio 2007. La nuova legge è nata con l’intento dichiarato di procedere ad un riordino del Decreto legislativo che stabilisce la tariffa per le operazioni nel registro fondiario (del 9 settembre 1941 e successive modificazioni), Testo unico del 21 luglio 1966 (DL TORF), precedentemente in vigore. Il Consiglio di Stato, nel messaggio che accompagnava il disegno di legge, ha sottolineato di non aver toccato le imposte miste per l’iscrizione di negozi giuridici come la compravendita, la donazione e i pegni immobiliari (ipoteche, cartelle ipotecarie, ecc.) e di avere per contro sottoposto ad un “lieve adattamento verso l’alto” le tasse di cancelleria applicate ad operazioni minori del registro fondiario (cfr. Messaggio del Consiglio di Stato del 5 luglio 2005, n. 5675, concernente il progetto di alleggerimento della legislazione cantonale, p. 41). La nuova legge è stata poi ulteriormente modificata in occasione dell’esame del preventivo 2009 del Cantone, con cui sono state adottate diverse misure di contenimento delle uscite e di incremento delle entrate, finalizzate a ritrovare l’equilibrio del conto di gestione corrente entro il 2011 (cfr. il Messaggio del Consiglio di Stato n. 6133 del 15 ottobre 2008 concernente il Preventivo 2009 l’obiettivo di bilancio 2011).

E. 1.2.3

Secondo l'art. 3 LTRF, le tasse per le operazioni nel registro fondiario sono proporzionali e fisse (cpv. 1). La tassa proporzionale si applica a tutte le operazioni portanti somme determinate o determinabili (cpv. 2). La tassa fissa si applica alle operazioni non portanti somme determinate o determinabili, salvo le eccezioni previste dalla presente legge (cpv. 3).

E. 1.2.4

Per l'art. 11 cpv. 1 LTRF, per l'iscrizione di un trapasso di immobili a titolo oneroso è applicata una tassa dell'11% del valore fatte salve le eccezioni previste dalla presente legge. L'art. 11 cpv. 2 LTRF precisa che, per l'iscrizione delle permutate, i valori dei fondi permutati sono addizionati. L'art. 12 LTRF stabilisce che viene riscossa una tassa ridotta, cioè la tassa dell'art. 11 ridotta a un ottavo, nei seguenti casi: · iscrizione del trapasso dell'eredità devoluta a un solo erede, quando il valore di stima dei fondi supera fr. 20'000.--; · iscrizione della divisione di una comunione ereditaria, quando il valore di stima dei fondi supera fr. 20'000.--; · iscrizione del trapasso dalla comunione ereditaria o dall'erede, al legatario; · iscrizione a seguito di scioglimento di una comproprietà, se ognuno dei comproprietari riceve immobili il cui valore corrisponde a quello della propria quota; · trasferimento di immobili tra coniugi per pretese riferite al regime matrimoniale o a indennità per contributi straordinari di un coniuge al mantenimento della famiglia, oppure a pretese fondate sul diritto del divorzio; · iscrizioni a favore di persone giuridiche che perseguono uno scopo pubblico o di utilità pubblica nel cantone o di interesse nella comunità svizzera o fini di culto, attinenti immobili esclusivamente e durevolmente destinati a tali scopi. L'art. 13 LTRF prevede poi, per l'iscrizione di un trapasso di eredità ad una comunione ereditaria, di valore superiore a fr. 20'000.--, la riscossione di una tassa del 5% del valore. Fino al 31 dicembre 2008, l'aliquota era dell'1%.

E. 1.3.1

Come risulta dalle tesi contrapposte delle parti, in relazione all'aliquota applicabile nel caso dell'iscrizione di un trapasso di proprietà ad una comunione ereditaria di valore superiore a fr. 20'000.--, è intervenuto recentemente un importante cambiamento di prassi.

E. 1.3.2

Con un ricorso interposto alla Camera di diritto tributario il 17 luglio 2014, una comunione ereditaria aveva contestato la tassa, posta a suo carico dall'Ufficio dei registri, nella misura in cui quest'ultimo aveva applicato l'aliquota del 5%. Nel loro ricorso, i coeredi sostenevano l'incostituzionalità dell'art. 13 LTRF, modificato come già ricordato a partire dal 1° gennaio 2009. Con sentenza del 29 luglio 2014, la Camera di diritto tributario ha annullato la decisione su ricorso della Divisione della giustizia, rinviandole gli atti per una nuova decisione motivata. Questa Corte ha ricordato che anche le autorità amministrative possono verificare preliminarmente la legalità, compresa la costituzionalità, delle norme giuridiche che sono chiamate ad applicare, rifiutandosi di applicarle se non sono legittime. Ha pertanto annullato la decisione con cui il Dipartimento delle Istituzioni aveva respinto il ricorso, senza confrontarsi con la censura della contribuente, che aveva chiaramente messo in discussione la costituzionalità dell'art. 13 LTRF. Il 16 aprile 2015 la Divisione della giustizia ha notificato alle parti una nuova decisione, con la quale ha accolto il ricorso della comunione ereditaria ed ha invitato l'Ufficio dei registri a riformare la decisione di tassazione, applicando l'aliquota dell'1,375%. L'autorità di ricorso dipartimentale ha infatti riconosciuto che l'applicazione di un'aliquota nettamente più elevata nel caso in cui vi

erano più coeredi, rispetto a quella prevista per il trapasso ad un unico erede, costituisse una disparità di trattamento. Passata in giudicato la suddetta decisione, con una comunicazione per posta elettronica agli uffici dei registri, l'11 giugno 2015 la Divisione della giustizia ha ingiunto loro di applicare l'aliquota prevista dall'art. 12 LTRF "a tutte le pratiche attualmente pendenti", precisando altresì che era "allo studio una modifica legislativa della LTRF".

E. 1.3.3

Come risulta dallo svolgimento dei fatti appena descritto, è effettivamente intervenuto un cambiamento di prassi nel calcolo della tassa di iscrizione dei trapassi di proprietà ad una comunione ereditaria. È peraltro evidente che esso non è stato provocato dalla sentenza della Camera di diritto tributario del 29 luglio 2014, che si è limitata ad annullare la decisione della Divisione delle contribuzioni per carenza di motivazione, bensì dalla, successiva, nuova decisione su ricorso della stessa Divisione, che ha constatato l'incostituzionalità dell'art. 13 LTRF. Più precisamente, la prassi degli uffici dei registri è stata modificata con la comunicazione, loro inviata l'11 giugno 2015 dalla Divisione della giustizia, dopo che la decisione del 16 aprile 2015 era passata in giudicato. Infatti, la constatazione della incostituzionalità di un atto normativo nell'ambito di un controllo concreto lascia intatti gli atti di applicazione precedentemente adottati. Il controllo accessorio della costituzionalità, diversamente da quello astratto, non comporta infatti l'annullamento formale delle norme giuridiche riconosciute incostituzionali, ma implica solo che queste ultime non siano applicate nel caso concreto. In considerazione del carattere individuale dei rimedi giuridici, gli effetti giuridici corrispondenti si ripercuotono unicamente su quelle parti, che hanno partecipato direttamente al procedimento concreto (cfr. la sentenza del Tribunale federale 2C_114/2011 del 26 agosto 2011 consid. 2.3 con riferimenti). La decisione del 16 aprile 2015 ha quindi avuto effetti unicamente per la comunione ereditaria ricorrente. Solo con la comunicazione dell'11 giugno 2015 la prassi degli uffici dei registri è stata modificata, con la conseguenza che le decisioni adottate dopo quella data hanno tenuto conto della nuova prassi.

E. 2.1

Tenuto conto del fatto che la decisione che concerne la comunione ereditaria ricorrente è stata adottata il 12 maggio 2015, si tratta di verificare se, come pretende la stessa insorgente, il cambiamento di prassi intervenuto con la comunicazione dell'11 giugno 2015 possa giustificare una modifica della stessa decisione. Secondo la contribuente, ciò potrebbe avvenire mediante una restituzione dei termini di reclamo oppure tramite una revisione della decisione del 12 maggio 2015.

E. 2.2

In mancanza di norme procedurali proprie nella LTRF, si può applicare per analogia l'art. 15 della Legge sulla procedura amministrativa del 24 settembre 2013 (LPAm; RL 3.3.1.1). Quest'ultima legge si applica infatti ai procedimenti di diritto amministrativo, riservate le norme speciali di procedura previste da altre leggi (art. 1 cpv. 2 LPAm). Secondo l'art. 15 cpv. 1 LPAm, i termini che non sono stati rispettati possono essere restituiti soltanto se la parte o il suo rappresentante può dimostrare di non averli potuti osservare a causa di un impedimento di cui non ha colpa. Nel suo ricorso, la comunione ereditaria contribuente non spiega quale sia a suo avviso l'impedimento che giustificerebbe la restituzione dei termini. Si limita infatti a ribadire che l'Ufficio dei

registri non poteva applicare l'art. 13 LTRF, per il fatto che era stato dichiarato incostituzionale dalla Camera di diritto tributario un anno prima. Tesi che peraltro, come già rilevato, non trova riscontro nei fatti.

E. 2.3.1

L'insorgente invoca pure la revisione ed in particolar modo il motivo previsto dall'art. 57 lett. b LPAm, secondo cui contro le decisioni cresciute in giudicato di un'autorità di ricorso è dato il rimedio della revisione se la parte adduce fatti o mezzi di prova nuovi e rilevanti, che non ha potuto allegare, senza sua colpa, nella precedente procedura.

E. 2.3.2

Secondo una consolidata giurisprudenza, una nuova prassi si applica in linea di principio subito ed in tutti i casi che al momento della modifica sono ancora aperti (cfr. p. es. DTF 132 II 153 consid. 5.1). La giustificazione di tale regola va ricercata nello stesso principio di legalità, secondo cui le autorità incaricate di applicare il diritto sono tenute ad applicare nei confronti di tutti la legge nel senso riconosciuto corretto. Inoltre, un'applicazione immediata ed unitaria di una nuova interpretazione della legge garantisce la certezza del diritto (cfr. Stampe, Die Praxisänderung im Steuerrecht, Zurigo 2007, p. 23 s.; Bärtschi, Die Voraussetzungen für Praxisänderungen im Steuerrecht, in ZSIS 2007, par. 2.6.3). Nell'ambito del diritto tributario, una prassi modificata è pertanto applicabile in tutti i procedimenti fiscali che ancora non si sono conclusi con una decisione passata in giudicato (StE 2007 B 24.4 n. 75 consid. 3.7). Di conseguenza, un contribuente non può invocare una modifica della prassi per ottenere la revisione di una decisione di tassazione, adottata conformemente alla giurisprudenza precedente e già passata in giudicato. Né l'autorità fiscale può intraprendere un recupero d'imposta nei confronti di un contribuente la cui tassazione è già passata in giudicato (Weidmann, Das intertemporale Steuerrecht in der Rechtsprechung, in ASA 76 p. 633 ss., in particolare p. 636 e giurisprudenza citata).

E. 2.3.3

Un cambiamento di prassi o di giurisprudenza non costituisce un motivo di revisione neppure nel caso in cui lo stesso sia riconducibile ad una decisione giudiziaria successiva, che ha constatato l'incostituzionalità della base legale su cui si fondava la prassi precedente. La revisione è poi esclusa se l'istante adduce un motivo di revisione che avrebbe potuto far valere già con un rimedio giuridico ordinario, ove avesse usato la diligenza che da lui poteva essere ragionevolmente pretesa. È dunque imputabile al ricorrente il fatto di non aver censurato l'incostituzionalità di una norma mediante i rimedi giuridici ordinari (cfr. la sentenza del Tribunale federale n. 2P.112/2003 del 29 agosto 2003, in RDAF 2004 II 161 consid. 3.3 e giurisprudenza e dottrina citate).

E. 2.3.4

Quando l'Ufficio dei registri ha adottato la decisione relativa alla tassazione del trapasso di proprietà degli immobili alla comunione ereditaria, la prassi era ancora quella in vigore fino all'11 giugno 2015. Nulla impediva alla ricorrente di censurare l'incostituzionalità dell'art. 13 LTRF, interponendo reclamo contro tale decisione nel termine di trenta giorni dalla sua notificazione. Verosimilmente, in tal caso, l'autorità di tassazione avrebbe accolto il reclamo, per il fatto che, nel momento in cui lo avrebbe esaminato, sarebbe intervenuto il noto cambiamento di prassi. Non avendo tuttavia l'insorgente interposto reclamo contro la decisione del 12 maggio 2015, non si può rimproverare all'Ufficio dei registri di non aver modificato d'ufficio la decisione già adottata e già notificata, dopo aver ricevuto la

comunicazione della Divisione della giustizia dell'11 giugno 2015.

E. 2.4

Nella fattispecie, non sono adempiuti pertanto i presupposti per una restituzione dei termini di reclamo né per una revisione della decisione di tassazione del 12 maggio 2015.

E. 3

Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico della ricorrente, soccombente. 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. 1'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 1'080.– sono a carico della 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: -; -. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretaria:

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