

# **TI\_GERICHTE 80.2023.203 vom 23. August 2023**

TI Tribunale d'appello, 2023-08-23, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2023.203](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2023.203)

FR: TI\_GERICHTE 80.2023.203 du 23 août 2023

IT: TI\_GERICHTE 80.2023.203 del 23 agosto 2023

## **Regeste**

Imposta di circolazione: esenzione associazioni senza scopo di lucro, solo veicoli a motore direttamente utilizzati per gli scopi perseguiti, non veicoli per trasportare ospiti e personale di casa di riposo

## **Erwägungen**

### **E. 1**

La ricorrente contesta la mancata concessione dell'esonero dell'imposta di circolazione relativa al veicolo Opel Movano, " in quanto l'esclusione di ogni fine di lucro, non solo è evidente dagli statuti e dall'oggetto dei nostri servizi, ma è anche certificata dall'autorità fiscale e prevista dal contratto di prestazione con la ripresa di un eventuale utile da parte dell'autorità cantonale ". Per contro, l'autorità di tassazione sostiene che " l'attività svolta con il citato veicolo non rientra fra quelle che hanno diritto all'esonero ", ritenuto anche che " il trasporto non è effettuato a titolo gratuito da parte della casa anziani ", ragion per cui l'esonero sarebbe comunque da escludersi.

### **E. 2.1**

L'art. 105 cpv. 1 prima frase della legge federale del 19 dicembre 1958 sulla circolazione stradale (LCStr; RS 741.01) riserva il diritto dei Cantoni di istituire l'imposta sui veicoli e di riscuotere tasse. Per quanto riguarda i rapporti intercantionali, i veicoli il cui luogo di stanza è trasferito in un altro Cantone possono essere tassati dal nuovo Cantone di stanza a partire dal giorno in cui il veicolo è provvisto o avrebbe dovuto essere provvisto della licenza di circolazione e delle targhe del nuovo Cantone di stanza. Il Cantone di precedente stanza rimborsa le imposte che ha riscosso dopo detto giorno (art. 105 cpv. 2 LCStr). L'imposta cantonale sui veicoli è un'imposta e non un tributo causale (DTF 99 Ia 535 consid. 3b).

### **E. 2.2**

L'art. 1 cpv. 1 LIC prevede che ogni licenza di circolazione comporti il pagamento di una imposta annuale. Secondo l'art. 6 LIC il Consiglio di Stato è autorizzato a concedere l'esonero totale o parziale dell'imposta di circolazione per i veicoli a motore ed i rimorchi: a) del personale dello Stato quando l'uso del veicolo è previsto da speciali disposizioni di legge o di regolamento; b) di enti pubblici o di associazioni senza scopo di lucro destinati a servizi di pubblica utilità (polizia, autoambulanza, pompieri, soccorso stradale, ecc.); c) di infermi che causa il loro stato fisico non possono farne a meno e sono nelle condizioni finanziarie modeste stabilite dal regolamento; d) mossi con tecniche di trazione o combustibili alternativi che permettono una migliore efficienza energetica ed ambientale.

### **E. 2.3**

L'art. 2 RIC stabilisce che la Sezione della circolazione concede l'esonero parziale o totale dell'imposta di circolazione per i veicoli: a) dello Stato; b) dei Corpi pompieri; c) destinati alla protezione civile; d) dei Corpi di polizia comunale; e) dei posti consolari, dei consoli generali, consoli, vice-consoli o agenti consolari di carriera, degli impiegati consolari di carriera, in possesso della carta d'identità rilasciata dal Dipartimento federale degli affari esteri; f) degli infermi di modeste condizioni finanziarie; g) delle Associazioni samaritane destinate al servizio di autoambulanze; h) delle Società di salvataggio destinate agli interventi di pronto soccorso; i) di altri Enti o Associazioni senza scopo di lucro destinati a servizi di pubblica utilità; l) mossi con tecniche di trazione o combustibili alternativi che permettono una migliore efficienza energetica e ambientale, ad eccezione delle automobili e delle automobili pesanti.

### **E. 3.1**

Il ricorso in esame impone di interpretare le disposizioni della legge e del regolamento, che si riferiscono all'esonero dall'imposta di circolazione dei veicoli a motore e dei rimorchi di enti pubblici o di associazioni senza scopo di lucro destinati a servizi di pubblica utilità.

### **E. 3.2**

Per costante giurisprudenza, una norma va innanzitutto interpretata secondo il suo tenore letterale ( interpretazione letterale ). Se il testo legale non è assolutamente chiaro, o se più interpretazioni si prestano, il giudice è tenuto a ricercare il vero significato della norma, deducendolo dalle relazioni che intercorrono tra essa e altre disposizioni legali e dal contesto legislativo in cui si inserisce ( interpretazione sistematica ), dal fine che la norma persegue o dall'interesse tutelato ( interpretazione teleologica ), nonché dalla volontà del legislatore ( interpretazione storica ), così come essa traspare dai materiali legislativi. Se il testo di legge è chiaro, l'autorità chiamata ad applicare il diritto può distanziarsene soltanto se sussistono motivi fondati per ritenere che la sua formulazione non rispecchi completamente il vero senso della norma. Simili motivi possono risultare dai materiali legislativi, dallo scopo della norma, come pure dalla relazione tra quest'ultima e altre disposizioni (sentenza CDT n. 80.2007.121 del 22 ottobre 2008, consid. 3.3; DTF 129 I 12 consid. 3.3; 128 II 56 consid. 4, 66 consid. 4a; 128 I 34 consid. 3b; 126 II 71 consid. 6d p. 80 s.).

#### **E. 3.3.1**

Nel caso concreto, dal tenore letterale delle disposizioni da interpretare risulta che l'esonero dall'imposta di circolazione degli enti senza scopo di lucro è subordinato a due presupposti. Il primo si riferisce al detentore del veicolo, il secondo al veicolo per cui è chiesto l'esonero. In particolare, l'art. 6 lett. b LIC richiede, da un lato, che il veicolo sia detenuto da una "associazione senza scopo di lucro" e, dall'altro, che il veicolo a motore per il quale è chiesto l'esonero sia "destinato a servizi di pubblica utilità (polizia, autoambulanza, pompieri, soccorso stradale, ecc.)". L'art. 2 RIC concretizza poi il campo di applicazione della disposizione, ammettendo l'esonero totale o parziale per i veicoli delle Associazioni samaritane destinate al servizio di autoambulanze (lett. g ), delle Società di salvataggio destinate agli interventi di pronto soccorso (lett. h ) e di altri Enti o Associazioni senza scopo di lucro destinati a servizi di pubblica utilità (lett. i ).

#### **E. 3.3.2**

Se ci si limita al requisito che concerne il detentore del veicolo, il campo d'applicazione della disposizione che prevede l'esonero dall'imposta di circolazione sarebbe alquanto

esteso. L'assenza di scopo di lucro accomuna infatti molte persone giuridiche, in particolare associazioni. Solo una parte di queste sono considerate anche "di pubblica utilità". Secondo dottrina e giurisprudenza, è dato un fine di esclusiva pubblica utilità, quando un ente svolge un'attività durevole a favore di una cerchia indeterminata di destinatari, nell'interesse generale e in modo disinteressato. Viene dunque richiesto l'adempimento cumulativo di una condizione oggettiva, ossia lo svolgimento di un'attività che serva alla collettività e al benessere pubblico, e di una condizione soggettiva, giusta la quale il perseguimento di un simile scopo deve avvenire in modo disinteressato. Il che significa che l'ente in questione deve agire in maniera altruistica, senza alcun fine di lucro e grazie all'importante sacrificio dei suoi membri (sentenza del TF 2P.143/1998 dell'8 marzo 1999 consid. 6a/aa, con riferimenti a dottrina e giurisprudenza). Quanto alla nozione di scopo ideale, essa si oppone a quella di scopo di lucro. Si tratta di un concetto ampio, che non presuppone lo svolgimento in modo disinteressato di un'attività per il bene generale della popolazione. Rientrano dunque in questa categoria anche quegli enti che, pur fondandosi sul sacrificio finanziario dei propri membri, perseguono fini non necessariamente meritevoli di promozione, con l'intenzione di migliorare unicamente la condizione di una cerchia limitata di soggetti (sentenza del TF 2P.143/1998 dell'8 marzo 1999 consid. 6b/aa e dottrina citata). In sostanza, uno scopo ideale non presuppone né che venga perseguito il bene comune né che si agisca in modo disinteressato (Locher/Giger/Pedroli, Kommentar DBG, 2 a ed., Basilea 2022, n. 10 ad art. 66a LIFD, p. 682). L'art. 60 cpv. 1 CC elenca, fra gli scopi ideali che può avere un'associazione, "un fine politico, religioso, scientifico, artistico, benefico o ricreativo, od altro fine non economico".

### **E. 3.3.3**

Tornando all'interpretazione dell'art. 6 lett. b LIC, ogni associazione con scopo ideale adempie i requisiti soggettivi per poter pretendere l'esenzione dal tributo litigioso. Il campo d'applicazione si restringe sensibilmente se si considera il requisito che concerne il veicolo a motore per il quale è chiesto l'esonero. Il veicolo deve infatti essere "destinato a servizi di pubblica utilità (polizia, autoambulanza, pompieri, soccorso stradale, ecc.)". Dagli esempi riportati fra parentesi si deve ritenere che la nozione di pubblica utilità sia intesa in modo ancor più restrittivo di quello che si ricava dalla giurisprudenza e dalla dottrina. Non basta cioè che il veicolo sia usato per "un'attività durevole a favore di una cerchia indeterminata di destinatari, nell'interesse generale e in modo disinteressato", ma deve essere impiegato nell'ambito di un intervento legato ad un'emergenza stradale, sanitaria o di sicurezza pubblica.

### **E. 3.4.1**

Venendo all'interpretazione storica, la formulazione dell'art. 6 lett. b LIC riprende letteralmente quella dell'art. 7 lett. b della Legge del 20 febbraio 1973 sulle imposte e tasse di circolazione dei veicoli a motore. Prima ancora, nella legge del 7 febbraio 1961 sulle imposte e tasse di circolazione dei veicoli a motore, l'art. 6 autorizzava il Consiglio di Stato "a concedere l'esonero totale dall'imposta di circolazione sui veicoli a motore del personale dello Stato quando l'uso del veicolo è previsto da speciali disposizioni di legge o di regolamento". Lo stesso esonero era "inoltre concesso per tutti i servizi pubblici di spazzatura e di inaffiatura, come anche per i servizi dei pompieri".

### **E. 3.4.2**

Nel Messaggio del 10 ottobre 1972 n. 1858 concernente il disegno di legge sulle imposte e tasse di circolazione dei veicoli a motore, il governo scriveva che nell'art. 7 del disegno di legge si confermava "la competenza al Consiglio di Stato di concedere esoneri totali o parziali delle imposte di circolazione per i veicoli a motore e o rimorchi sia del personale dello Stato (quando l'uso del veicolo è previsto da speciali disposizioni di legge o di regolamento) sia di enti pubblici o associazioni senza scopo di lucro che svolgono un servizio di pubblica utilità (Stato, Comuni, Polizie comunali, Associazioni samaritane per i servizi di autoambulanze, Associazioni automobilistiche per i soccorsi stradali, Società di salvataggio per i loro interventi di pronto soccorso, ecc.)". La Commissione della legislazione del Gran Consiglio, nel suo Rapporto del 26 gennaio 1973 sul Messaggio del 10 ottobre 1972, rileva che "viene estesa la competenza del Consiglio di Stato per quanto ha riferimento alla concessione di esoneri, totali o parziali, di imposte della circolazione, per i veicoli a motore e i rimorchi di enti pubblici o associazioni, senza scopo di lucro, che svolgono attività di pubblica utilità (Stato, Comuni, Polizie comunali, Associazioni samaritane per i servizi di autoambulanze, Associazioni automobilistiche per i soccorsi stradali, Società di salvataggio ecc.)".

### **E. 3.4.3**

L'interpretazione storica avvalorata le conclusioni ricavate dall'interpretazione letterale. Il campo di applicazione dell'esonero è limitato in modo particolarmente restrittivo dalla definizione dei requisiti che deve adempiere l'uso cui è destinato il veicolo a motore. Rispetto alla legge del 1961, che menzionava solo i "servizi pubblici di spazzatura e di innaffiatura" e quelli dei pompieri, la legge del 1972 ha voluto estendere la competenza del governo nel concedere l'esonero, affiancando all'uso della nozione di "pubblica utilità" un elenco di esempi che fanno chiaro riferimento ad attività nell'ambito dei soccorsi stradali e del pronto intervento sanitario e di polizia del fuoco.

### **E. 3.5**

La definizione restrittiva della nozione di "pubblica utilità", che si ricava dalle interpretazioni letterale e storica, è compatibile anche con le interpretazioni teleologica e sistematica. Niente lascia infatti supporre una volontà del legislatore di esentare dalle imposte di circolazione ogni veicolo a motore destinato genericamente a scopi di "pubblica utilità" che vadano oltre i servizi di salvataggio, di pronto soccorso e di polizia del fuoco. Si tratta infatti di casi accomunati dal fatto che il veicolo a motore assurge a strumento che serve direttamente allo scopo di interesse pubblico perseguito. In tutti gli esempi citati dalla legge e dai materiali legislativi, il veicolo non è unicamente a disposizione di un'associazione con scopi ideali, ma viene impiegato dalla stessa per raggiungere lo scopo principale per il quale essa opera. Fra l'altro, i servizi in questione sottostanno perlopiù a organizzazione e finanziamento statale (cfr. p. es. la Legge del 26 giugno 2001 sul servizio pre-ospedaliero di soccorso e trasporto sanitario [RL 812.100]; Legge del 5 febbraio 1996 sull'organizzazione della lotta contro gli incendi, gli inquinamenti e i danni della natura [LLI; RL 835.100]).

### **E. 3.6**

Riassumendo, l'interpretazione dell'art. 6 lett. b LIC conduce a ritenere che l'esenzione dall'imposta di circolazione interessi le associazioni senza scopo di lucro, che hanno immatricolato veicoli a motore dei quali si servono direttamente per conseguire gli scopi per i quali sono state costituite (e perlopiù finanziate dallo Stato), in particolare nei settori

del pronto soccorso sanitario e stradale e della protezione dagli incendi.

#### **E. 4.1**

Tornando alla fattispecie in esame, non vi sono dubbi sul fatto che la RI 1 sia una fondazione senza scopo di lucro, perseguendo essa “opere di carità e pietà cristiana in favore dei poveri bisognosi di cura e assistenza” ed in particolare essendo diretta “all’accoglienza di persone anziane con disabilità, parzialmente o completamente non autosufficienti”, come ben si evince dal suo Statuto. Anzi, beneficia anche dell’esenzione dalle imposte sull’utile e sul capitale quale persona giuridica che persegue scopi di pubblica utilità. In questo contesto, non è determinante la circostanza, addotta dalla ricorrente, secondo cui l’ammontare delle rette pagate da-gli ospiti sono determinate dal Cantone, che la sussidia, ciò che le impedirebbe il conseguimento di un utile.

#### **E. 4.2**

L’insorgente non dimostra invece che il veicolo, per il quale ha chiesto l’esonero dall’imposta di circolazione, possa essere considerato “destinato a servizi di pubblica utilità (polizia, autoambulanza, pompieri, soccorso stradale, ecc.)”, come esatto dallo stesso art. 6 lett. b LIC. Il veicolo litigioso non risulta essere impiegato direttamente per lo svolgimento di un servizio nel settore del pronto soccorso o della protezione dagli incendi. Nei formulari inoltrati per chiedere l’esonero dall’imposta di circolazione, la stessa ricorrente ha indicato che il veicolo serviva, nel primo caso (15.4.2022), a “trasporti diversi per attività CPA” e, nel secondo (30.1.2023), al “trasporto ospiti”. Non si può conseguentemente ritenere che il veicolo adempia i requisiti previsti dalla legge e dal relativo regolamento, che esigono un diretto impiego dello stesso per il perseguimento dello scopo perseguito dalla persona giuridica.

#### **E. 4.3.1**

La ricorrente lamenta poi che l’autorità di tassazione non abbia tenuto conto, nella sua decisione, di una direttiva interna, elaborata dalla stessa Sezione della circolazione.

#### **E. 4.3.2**

La RS 1 il 17 dicembre 2021 ha adottato una “Direttiva interna, Esoneri imposte di circolazione/navigazione”, in cui ha evidenziato al punto 2 che l’esonero dall’imposta può essere concesso “a Enti/Associazioni senza scopo di lucro e considerate di pubblica utilità”, ovvero a quelle attività “che sono prevalentemente finalizzate al benessere di altre persone e non all’utile personale dei soci”. Aggiunge poi che la valutazione dello scopo dell’Ente/Associazione va fatta “in stretta correlazione” ad altri “sotto-criteri”, quali: · la necessità di mobilità e di veicoli; · la tipologia dei veicoli; · la quantità dei veicoli”. Al punto 3.1.2 si specifica poi che “l’esonero totale è concesso ai veicoli di Enti/Associazioni caritatevoli attive sul territorio cantonale che soddisfino i criteri di valutazione di cui al punto 2”. Di principio non sono per contro concessi esoneri a enti/associazioni culturali, Comuni, ospedali, case anziani e di riposo, parrocchie e organizzazioni religiose.

#### **E. 4.3.3**

Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, in linea di principio le direttive e circolari non hanno forza di legge e non vincolano né gli amministrati né i tribunali e nemmeno la stessa amministrazione (DTF 138 II 536 consid. 5.4.3; 136 V 295 consid. 5.7; 133 II 305 consid. 8.1; sentenze del TF n. 2C\_116/2013 e 2C\_117/2013 del 2 settembre 2013 consid. 3.7.1). La decisione impugnata si basa sulla legge e sul relativo regolamento. Anche la

Camera di diritto tributario ha fondato la propria decisione esclusivamente sulla legge. La citata Direttiva interna, allegata alle osservazioni che la Sezione della circolazione ha presentato dopo la notificazione del ricorso, non ha pertanto avuto alcun peso.

#### **E. 5**

L'insorgente sostiene infine di essere a conoscenza di "evidenze che certificano che altre strutture, analoghe alla RI 1 sono al beneficio dell'esenzione dell'imposta di circolazione" e allega al ricorso una decisione in tal senso, nella quale ha cancellato i nomi. Nelle sue osservazioni al ricorso, l'autorità di tassazione ha spiegato di aver esplicitato e concretizzato in modo più preciso i criteri per la concessione dell'esonero totale o parziale nella già menzionata Direttiva interna del 17.12.2021. Da tale momento non sarebbe più ammessa l'esenzione per le case per anziani e per le case di riposo. Ammette che possano ancora esservi casi che hanno in precedenza beneficiato dell'esonero, ma dal 17.12.2021 "per ogni richiesta trattata sono stati applicati i medesimi criteri". Si deve pertanto escludere che siano adempiuti i presupposti per il riconoscimento della parità di trattamento nell'illegalità. Per costante giurisprudenza, infatti, tale principio può essere invocato soltanto se ci si trova in presenza di una prassi illegale generalizzata e l'autorità fiscale si rifiuta di modificarla (cfr. sentenza TF n. 2C\_409/2012 del 19 febbraio 2013).

#### **E. 6**

Il ricorso è dunque respinto. Eccezionalmente si rinuncia a porre a carico della ricorrente la tassa di giustizia e le spese processuali. Ammettendo in un primo tempo l'esonero parziale, poi revocato, e facendo riferimento alla Direttiva interna, il cui contenuto non è stato reso accessibile alla ricorrente, l'autorità di tassazione può infatti aver indotto l'insorgente a ricorrere. Per questi motivi, visti per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Lucerna, entro 30 giorni per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: Il cancelliere:

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