Urteilskopf

94 I 218

33. Sentenza 29 maggio 1968 nella causa Eredi Biaggi-Luvini contro Camera di diritto tributario del cantone Ticino.
Regeste (de):
Art. 4 BV. Tessiner Stempelabgabegesetz vom 16. Juni 1966.

Es kann ohne Willkür angenommen werden, die Stempelpflicht für einen Vertrag entstehe nicht erst am Tag, an dem die Vertragsurkunde von allen Kontrahenten unterzeichnet ist, sondern schon am Tag, an dem die Urkunde aufgesetzt wird (Erw. 3).

Dagegen ist es willkürlich, denjenigen als der Abgabehinterziehung im Sinne von Art. 22 Abs. 1 des Gesetzes schuldig zu betrachten, der von sich aus und ganz kurze Zeit nach Eintritt des in Art. 11 des Gesetzes vorgesehenen Fälligkeitstermins die abgabepflichtige Urkunde der zuständigen Behörde zur Stempelung einreicht. Dies würde zu Ergebnissen führen, die der Gesetzgeber nicht gewollt haben kann (Erw. 4).

Regeste (fr):
Art. 4 Cst. Loi tessinoise sur le timbre, du 16 juin 1966.

Il n'est pas arbitraire d'admettre qu'un contrat est soumis à l'impôt tessinois sur le timbre dès le jour où l'acte a été confectionné et non pas seulement à partir du moment où tous les contractants l'ont souscrit (consid. 3).

En revanche, il est arbitraire de considérer comme coupable de soustraction d'impôt, au sens de l'art. 22 al. 1 de la loi, celui qui, de son propre mouvement et très peu de temps après l'échéance du délai fixé par l'art. 11 de la même loi, produit l'acte à l'autorité compétente aux fins de le faire estampiller. Ce mode de faire aurait des conséquences que le législateur ne peut avoir voulues (consid. 4).

Regesto (it):
Art. 4 CF. Legge ticinese sul bollo del 16 giugno 1966.

Non è arbitrario ammettere che l'assoggettamento d'un contratto all'imposta ticinese sul bollo nasce non soltanto il giorno del perfezionamento dell'atto, ma già il giorno in cui questo viene steso (consid. 3).

È tuttavia arbitrario considerare colpevole di sottrazione d'imposta ai sensi dell'art. 22 cpv. 1 della legge colui che, di sua spontanea volontà, produce all'autorità l'atto assoggettabile a brevissima distanza dalla scadenza del termine previsto dall'art. 11 della legge medesima. Un simile modo di procedere condurrebbe a risultati che il legislatore non può aver voluto (consid. 4).

Sachverhalt ab Seite 219

BGE 94 I 218 S. 219

A.- Gli eredi fu Ettore e Clelia Biaggi-Luvini, in qualità di locatori, il 15 settembre 1967 stipularono con Valeria Maggi un contratto di locazione avente per oggetto un negozio ed una sala siti a Lugano, in uno stabile

di loro proprietà. Il contratto, steso su carta semplice, prevedeva una durata triennale, dal 29 settembre 1967 al 29 settembre 1970, ed un canone annuo di fr. 18'000.–, più fr. 430.– annui per il riscaldamento. Il 19 ottobre 1967 la Banca Vallugano, che rappresentava allora la locataria, trasmise il contratto al Dipartimento delle finanze del Cantone Ticino, pregandolo di apporvi il bollo proporzionale. L'Ufficio cantonale del bollo, il 24 ottobre successivo, comunicò alla banca di ravvisare nella fattispecie una contravvenzione alla legge sul bollo, il contratto essendo stato trasmesso dopo oltre trenta giorni dalla sua stipulazione. La banca rispose che il contratto, benchè datato 15 settembre 1967, era stato firmato dalla locataria posteriormente, e cioè al suo rientro da un periodo di cura, e dopo che una piccola divergenza era stata eliminata. Il Dipartimento cantonale delle finanze non prestò fede a queste affermazioni e, il 20 novembre 1967, assoggettò i locatori al pagamento di una "sanatoria" di fr. 616.– (in realtà la

sanatoria vera e propria, calcolata sulla base d'un valore contrattuale di franchi 55'290.– ammonta a fr. 560.–, mentre nell'importo di fr. 616.– è compresa anche la somma di fr. 56.- corrispondente all'imposta sottratta).

B.- Gli eredi fu Ettore e Clelia Biaggi-Luvini hanno quindi adito la Camera di diritto tributario del Tribunale di appello del Cantone Ticino mediante un gravame che è stato respinto con sentenza del 10 febbraio 1968. La Corte cantonale ha rilevato in sostanza che il contratto di locazione era valido già il 15 settembre 1967, e che nessuna prova in contrario senso è stata addotta dai contraenti.

C.- Contro questa sentenza gli eredi fu Ettore e Clelia Biaggi-Luvini interpongono tempestivamente un ricorso di diritto pubblico per violazione dell'art. 4 CF. Essi chiedono l'annullamento del giudizio impugnato e l'accoglimento delle domande già presentate davanti alla precedente istanza (e tendenti, in via principale, alla cassazione del decreto dipartimentale e, in via subordinata, all'applicazione d'una multa massima di fr. 20.-). I ricorrenti negano d'essersi voluti sottrarre al pagamento dell'imposta, dal momento che hanno prodotto il contratto spontaneamente all'autorità. Essi rilevano comunque che il contratto di locazione è stato perfezionato solo il 19 ottobre 1967, quando la locataria vi ha apposto la propria firma: a questo riguardo richiamano e producono una dichiarazione stesa da Carlo Krähenbühl, condirettore della Banca Vallugano, secondo cui la locataria avrebbe firmato il contratto, in sua presenza e nel suo ufficio, proprio il 19 ottobre 1967. Secondo i ricorrenti la Corte cantonale, coll'ignorare crassamente queste circostanze determinanti, sarebbe incorsa nell'arbitrio.

D.- La Camera di diritto tributario del Tribunale di appello e il Dipartimento cantonale delle finanze propongono la reiezione del ricorso.

Erwägungen

Considerando in diritto:

1. a) La sentenza della Camera tributaria, cui competeva un libero potere d'esame (v. art. 28 cpv. 2 e 3 della legge ticinese sul bollo del 16 giugno 1966 e art. 29 della legge ticinese di procedura per i delitti di competenza del Pretore e per le contravvenzioni, nel testo unico del 27 maggio 1966), ha sostituito quella del Dipartimento delle finanze. La decisione di

quest'ultima autorità non può, di conseguenza, formare l'oggetto di un ricorso di diritto pubblico (RU 88 I 3 consid. 4 a; 90 I 20/21, 107 consid. 1; 91 I 166 consid. 1, 281 consid. 1). Il presente gravame è dunque irricevibile nella misura in cui si riferisce al giudizio di prima istanza.
b) Il ricorso di diritto pubblico per violazione dell'art. 4 CF, a prescindere da eccezioni che non si avverano in concreto, è un rimedio di cassazione. Le domande dei ricorrenti intese a conclusioni diverse dal semplice annullamento della sentenza impugnata sono quindi irricevibili (cfr. RU 90 I 21 consid. 1, 348; 91 I 411).

2. Giusta l'art. 10 della legge ticinese sul bollo del 16 giugno 1966 (LB), i contratti d'un importo superiore ai 1000 fr. e stipulati in forma scritta devono essere stesi su carta bollata del prezzo corrispondente a 1 fr. per mille o frazione di mille del loro valore determinato o determinabile. Nel caso in cui non sia disponibile un foglio di carta bollata del valore prescritto, il contratto deve "venire trasmesso, entro 30 giorni dalla data di stesura, al dipartimento delle finanze, per la completazione o l'applicazione del bollo" (art. 11 cpv. 1 LB). Il contratto di locazione concluso tra gli eredi fu Ettore e Clelia Biaggi-Luvini da una parte e Valeria Maggi dall'altra, era stato steso nella forma della scrittura privata; il suo valore, dell'importo incontestato di fr. 55'290.–, superava inoltre, manifestamente, il limite di fr. 1000.– stabilito dalla norma citata. Non c'è quindi dubbio che il contratto litigioso è soggetto all'imposta sul bollo ai sensi della relativa legge cantonale. I ricorrenti medesimi, del resto, a ragione non contestano questo assoggettamento. Solo, rimproverano alla precedente istanza di averli arbitrariamente sottoposti al pagamento di una sanatoria per aver essa ritenuto, a torto, che il contratto sarebbe stato prodotto all'Ufficio cantonale del bollo dopo il termine utile prescritto.

3. Il contratto in esame, che è stato prodotto al Dipartimento cantonale delle finanze il 19 ottobre 1967, porta la data del 15 settembre 1967. I ricorrenti sostengono però che la locataria ha firmato l'atto solo il 19 ottobre 1967, e che soltanto quel giorno sarebbe quindi sorto l'obbligo di solvere l'imposta. Tuttavia, l'opinione della precedente istanza, che ha ritenuto determinante la data posta sul contratto, non può considerarsi

manifestamente infondata. In effetti, la Corte cantonale poteva, senza arbitrio, ritenere non soddisfacente la prova addotta dai ricorrenti per dimostrare che il perfezionamento dell'atto è stato effettuato posteriormente. Tale prova consisteva essenzialmente nella dichiarazione scritta rilasciata da Carlo Krähenbühl, condirettore della Banca Vallugano. Ora, tenuto conto del vasto potere d'apprezzamento di cui beneficiano le autorità cantonali in materia di prove, non si può affatto censurare d'arbitrio la mancata presa in considerazione d'una dichiarazione la quale, emanando da una persona che era nello stesso tempo rappresentante delle parti, poteva non offrire sufficienti garanzie di veridicità. Un simile apprezzamento, per quanto severo, non è manifestamente falso o arbitrario, nè poggia su di una svista manifesta, ai sensi della giurisprudenza (RU 83 I 9). Esso trova del resto qualche fondamento anche nel fatto che il contratto in esame porta solo la data del 15 settembre 1967, mentre sarebbe stata almeno normale l'aggiunta della data del 19 ottobre 1967, qualora la locataria avesse effettivamente apposto la sua firma solo quel giorno. Infine, a non far ritenere arbitrario l'accennato apprezzamento dell'autorità cantonale sta anche la circostanza che le spiegazioni fornite dai ricorrenti a sostegno della loro tesi potevano apparire poco convincenti e, comunque, malsicure: mentre infatti in un primo tempo era stato sostenuto che il ritardo dell'apposizione della firma era dovuto al desiderio di eliminare una "piccola contestazione", in uno stadio successivo si è sostenuto che la locataria aveva voluto riservarsi un "periodo di riflessione" e che si era allontanata da Lugano per un periodo di cura. Del resto, anche ad ammettere, secondo quanto pretendono i ricorrenti, che la firma è stata apposta dalla locataria soltanto il 19 ottobre 1967, la decisione della precedente istanza di ritenere determinante la data del 15 settembre 1967 non sarebbe ancora arbitraria. Certo, il Tribunale federale ha ripetutamente statuito che l'imposta sul bollo colpisce il rapporto giuridico documentato

dall'atto (cfr. RU 81 I 24 e la sentenza inedita del 24 gennaio 1968 nella causa Anker SA contro Dipartimento delle finanze del canton Vallese). Tuttavia, non è, con questo, detto che, in un caso come quello in esame, l'assoggettamento fiscale nasca solo quando il contratto sia perfetto. In una procedura di questa natura, ove il Tribunale federale ha un potere d'esame limitato, non si può rimproverare l'arbitrio all'autorità

che, fondandosi per di più sul tenore della legge, ha considerato determinante la data in cui il contratto è stato steso. Questo modo di vedere della precedente istanza non contrasta del resto con la giurisprudenza, la quale ha ammesso l'assoggettamento fiscale già al momento in cui il compratore e il rappresentante della venditrice hanno firmato il contratto, indipendentemente dal fatto che nel testo contrattuale sia stata riservata l'approvazione scritta della direzione della ditta venditrice (RU 81 I 24/2-5; cfr. inoltre RU 86 I 223); in una successiva sentenza (del 22 settembre 1965, nella causa Rast c. Ticino, pubblicata in RGP vol. 98 - anno 1965 - p. 165 e segg.) il Tribunale federale ha persino ritenuto non arbitraria la decisione dell'autorità cantonale che aveva assoggettato all'imposta sul bollo un contratto rivelatosi poi nullo.

4. Poichè l'opinione della precedente istanza di considerare determinante per l'assoggettamento all'imposta sul bollo la data di stesura del contratto non è, per i motivi esposti, manifestamente insostenibile, rimane da esaminare se, come sostengono i ricorrenti, sia comunque arbitraria la decisione di applicare la sanatoria, tenuto conto che il contratto è stato spontaneamente prodotto all'autorità solo quattro giorni dopo la scadenza del termine utile. Giusta l'art. 22 cpv. 1 LB, viene punito con una multa uguale a dieci volte l'imposta elusa chi "in qualsiasi modo si sottrae all'obbligo di solvere l'imposta" prevista dalla legge. Siffatta norma colpisce pertanto quelle persone che, con intenzione o per negligenza, non solo non pagano l'imposta, ma se ne sottraggono. Ora, è manifestamente insostenibile considerare colpevole di sottrazione d'imposta ai sensi della norma citata colui che, di sua spontanea volontà, produce all'autorità l'atto assoggettabile solo quattro giorni dopo ch,è decorso il termine previsto dall'art. 11 LB. La decisione della Camera di diritto tributario urta, a questo riguardo, contro il tenore e il senso della disposizione citata. Giusta la costante giurisprudenza, commette arbitrio l'autorità che interpreta una norma legale in modo contrario al senso e allo scopo di questa, facendole conseguire risultati che il legislatore non può aver voluto (RU 86 I 85/86, 87 I 249, 90 I 233 in alto, 91 I 167; cfr. inoltre FAVRE, Droit constitutionnel suisse, p. 256). Ora, non v'è dubbio che il legislatore non può aver voluto punire con una multa tanto forte anche chi di sua iniziativa presenta all'autorità, a brevissima

distanza dalla scadenza del termine, l'atto assoggettabile all'imposta. Si impone, a questo punto, di distanziarsi dalla sentenza inedita pronunciata dal Tribunale federale il 29 ottobre 1945 nella causa Società cooperativa Monte Generoso contro Ticino, alla quale la Corte cantonale si riferisce nell'impugnata decisione. In effetti, contrariamente a quanto era stato ritenuto nel giudizio sopra accennato, non si può negare il carattere arbitrario ad una decisione che subordina l'applicazione della sanatoria solo all'esistenza di una violazione puramente oggettiva della legge. Dal momento che questa intende punire chi "si sottrae all'obbligo di solvere l'imposta", bisogna riconoscere che la semplice scadenza del termine fissato dalla legge per l'apposizione del bollo proporzionale non raffigura necessariamente il reato di "sottrazione" e, quindi, non determina sempre, secondo le circostanze, gli estremi della sanatoria. La sentenza impugnata, che ha consacrato la validità della censurata punizione, addossando ai ricorrenti il pagamento d'una sanatoria pari a dieci volte l'imposta dovuta, deve quindi

essere annullata, in quanto arbitraria.

Dispositiv

Il Tribunale federale pronuncia:
Il ricorso è accolto e la sentenza impugnata è annullata.