

S. 274 / Nr. 44 Rechtsgleichheit (i)

BGE 77 I 274

44. Sentenza 19 dicembre 1951 nella causa Massa ereditaria X. contro Stato del Cantone Ticino.

Regeste:

Art. 4 CF.

Il tasso del 12% previsto dalla legislazione fiscale ticinese in caso di mora nel pagamento delle imposte cantonali e comunali è inammissibile, perché è applicabile in modo generale e senza tener conto della causa del ritardo.

Seite: 275

Art. 4 BV.

Der in der Tessiner Steuergesetzgebung vorgesehene Steuerzins von 12% bei verspäteter Zahlung der Kantons- und Gemeindesteuern ist unzulässig, da er allgemein und ohne Rücksicht auf die Ursache der Verspätung vorgeschrieben ist.

Art. 4 Cst.

Le taux de 12% prévu par la législation fiscale tessinoise en cas de demeure pour le payement des impôts cantonaux et communaux est inadmissible, car il est fixé d'une façon générale et sans qu'on tienne compte de la cause du retard.

A. - Il 20 ottobre 1942, il Dipartimento delle finanze del Cantone Ticino e gli eredi X. stipularono una convenzione che stabilisce le imposte federali, cantonali e comunali a carico della successione.

Pel loro pagamento fu accordata una dilazione fino al 31 dicembre 1944, ritenuta però a partire dal 1 novembre 1943 la decorrenza dell'Interesse annuo del 3 1/2%.

Avendo adempiuto solo in parte gli obblighi a loro carico, gli eredi X. furono escussi per un ammontare complessivo di 1628201 fr. 65, cui dovevano essere aggiunti, a decorrere dal 1 gennaio 1947, i seguenti interessi:

a) del 12% su 763072 fr. 80,

b) del 5% su 470352 fr. 95,

c) del 3,5% su 46519 fr. 20.

Le giurisdizioni cantonali ammisero in principio l'applicazione del tasso del 12% perché previsto dalla legislazione cantonale.

B. - La Massa ereditaria X. è insorta con un ricorso di diritto pubblico al Tribunale federale, impugnando tra l'altro l'applicazione del tasso del 12% che ritiene immorale e arbitrario.

Il Tribunale federale ha accolto il ricorso limitatamente a questo punto. per i seguenti considerandi di diritto

1.- È esatto che, come rilevano le giurisdizioni cantonali, l'applicazione del tasso del 12 0% è fondata su espressi disposti della legislazione ticinese. Infatti l'art. 27 della legge stille tasse di successione dispone:

Seite: 276

La tassa diventa esecutiva con l'intimazione del decreto del Dipartimento delle Finanze, e dovrà essere pagata nel termine di un mese, a meno che non venga accordata proroga dal Consiglio di Stato.

In caso di mora al pagamento, decorre l'interesse dell'uno per cento al mese. La mora prende data coll'ultimo giorno del termine fissato pel pagamento.

L'azione contro la decisione del Consiglio di Stato non sospende il pagamento della tassa.

E gli art. 45 e 52 della legge di procedura tributaria prevedono:

L'esazione in caso di mora ha luogo in via esecutiva.

La mora prende data coll'ultimo giorno del termine fissato pel pagamento.

Il contribuente in mora è tenuto a pagare, oltre l'imposta, un soprassoldo in ragione dell'uno per cento al mese.

Il caposoldo decorre anche in caso di ricorso.

Il tasso del 12% ha per iscopo di accelerare l'esazione dei pubblici tributi, la quale, in caso di mora, avviene per via esecutiva: nella mente del legislatore, il contribuente, sotto la comminatoria dell'applicazione d'un tasso siffatto, sarebbe indotto a solvere tempestivamente i pubblici tributi.

Il tasso del 12% è straordinariamente elevato ed è sconosciuto alle legislazioni fiscali degli altri Cantoni.

Il diritto romano prevedeva bensì, nel caso di mancato pagamento d'un debito accertato da una sentenza giudiziale, l'applicazione d'un interesse moratorio del 12% come mezzo di pressione; ma un

siffatto disposto non era più osservato da lungo tempo anche in quei paesi ove vigeva ancora nel rimanente il diritto romano (cfr. WETZEL System des ordentlichen Civilprozesses, pag. 599; SAVIGNY, System des heutigen römischen Rechts, vol. VI, pag. 412-413).

Le vecchie leggi fiscali di certi Cantoni prevedevano in caso di mora supplementi d'imposta unici. Tipico era il § 23 della legge tributaria svizzera, del 21 agosto 1854, secondo cui un siffatto supplemento ammontava ad un terzo della somma dovuta a titolo d'imposta. Da questo sistema il Cantone di Svitto si è però dipartito, stabilendo

Seite: 277

nel regolamento 5 luglio 1947 sulla riscossione delle imposte (§ 8), emanato in virtù della nuova legge fiscale 23 agosto 1946 (§ 77), un interesse moratorio del 5%.

I Cantoni che hanno leggi fiscali di data recente prevedono, in caso di ritardo nel pagamento dell'imposta, gli atti esecutivi e un Interesse moratorio del 5 al massimo. Così, nel Cantone di Zurigo è applicabile un Interesse moratorio del 3% (cfr. § 68 dell'ordinanza di esecuzione della legge tributaria 26 novembre 1951 e il decreto 13 dicembre 1951 del Consiglio di Stato); nel Cantone di Basilea-città l'Interesse moratorio è del 3,6% (§ 20 della legge tributaria 22 dicembre 1949 e § 7 della relativa ordinanza d'esecuzione 28 luglio 1950); nel Cantone di Berna il contribuente moroso deve un Interesse del 5% a partire dal trentesimo giorno della scadenza (art. 155 della legge tributaria 29 ottobre 1944); nel Cantone di San Gallo l'Interesse moratorio è del 4 «(art. 89 della legge tributaria 14 marzo 1944 e art. 76 della relativa ordinanza di esecuzione) e nel Cantone di Neuchâtel varia dall'1% al 3,6 % (art. 133 e 134 della legge sulle contribuzioni dirette del 19 aprile 1949).

2.- In linea di massima, un Cantone è libero di stabilire quali sono i pregiudizi che colpiscono il cittadino per l'inadempimento di pubblici obblighi, specialmente di quello del pagamento delle imposte, purché questi pregiudizi non contengano in sé nulla d'incostituzionale e segnatamente non siano contrari all'art. 4 CF (RU vol. 10, pag. 467, consid. 2).

È ovvio che il tasso del 12% non è, data la sua elevatezza, un Interesse moratorio, ossia non rappresenta il compenso del danno che subisce il creditore dalla mora del debitore. Per compensare un siffatto danno le legislazioni moderne prevedono, in generale, un Interesse del 5% al massimo.

L'applicazione del 12% porta seco un raddoppiamento della somma dovuta a titolo d'imposta, se il ritardo dura otto anni. Un siffatto sistema potrebbe indurre il fisco a

Seite: 278

non promuovere la procedura esecutiva per poter esigere più tardi un'imposta molto più elevata.

D'altra parte, se il contribuente è nell'impossibilità momentanea o permanente di solvere l'imposta, un siffatto aumento dell'onere fiscale appare in urto con l'equità. In questo caso le leggi fiscali moderne, sia della Confederazione, sia dei Cantoni, accordano una dilazione o un condono parziale o anche totale. Ad ogni modo è inammissibile che il debitore dell'imposta quando si trova insolvente senza propria colpa debba essere colpito da un onere così grave com'è quello che prevede la legislazione fiscale ticinese.

Non occorre per ora decidere se l'applicazione del supplemento del 12% sarebbe ammissibile nei confronti di un contribuente moroso in cattiva fede. Basta dichiarare intollerabile di disporre, come ha disposto il legislatore ticinese, in linea generale e senza tener conto della causa del ritardo, l'applicazione di un supplemento del 12 % nei riguardi del contribuente moroso.

Questa disposizione non fa una distinzione che è oggettivamente di assoluta necessità. Una tale omissione viola, come la giurisprudenza del Tribunale federale ha dichiarato (cfr. RU 7:3 I:383 61 I 329), l'art. 4 CF.

3.- L'applicazione del 12 % non è stata prevista dal legislatore ticinese come una penalità: essa figura infatti, nel regolamento della legge sulle tasse di successione, sotto il capitolo VII intitolato «Riscossione delle tasse» (solo il capitolo VIII tratta delle «penalità») e, nella legge di procedura tributaria, figura sotto il capitolo IV intitolato «Riscossione dell'imposta» e non sotto quello delle disposizioni penali.

Ma anche se si volesse considerare il tasso del 12% quale una pena, come sembra ritenere il Tribunale d'appello del Cantone Ticino (Repertorio di giurisprudenza patria, 1941 pag. 41; 1937 pag. 72), esso non sarebbe ammissibile nei confronti del contribuente caduto in mora senza sua colpa.

Seite: 279

Infatti, secondo la moderna dottrina e la giurisprudenza, una pena, anche per violazione di una disposizione di diritto fiscale, è ammissibile soltanto in caso di colpa (cfr. HAFTER, Lehrbuch des Schweiz Strafrechts, Allgemeiner Teil, II ed., pag. 107 e seg.; CLERIC, Leitfaden der strafrechtlichen Rechtsprechung des Schweizerischen Bundesgerichtes, pag. 52 e 53; BLUMENSTEIN, System des Steuerrechts, II ed., pag. 267; RU 39 I 401 e seg.; 53 I 3856 I 559 e seg.; sentenze inedite 7 dicembre 1936 su ricorso Rätz c. Soletta 3 giugno 1946 su ricorso Barberi c. Ticino).

La questione di sapere se in caso d'una colpa imputabile al contribuente, la «pena» del 12 % potrebbe giustificarsi, può restare indecisa in concreto, poiché il Consiglio di Stato non ha affermato e tanto meno dimostrato una siffatta colpa a carico della Massa ereditaria X.

Così stando le cose, la Camera civile del Tribunale d'appello, dopo aver dato alle parti la possibilità di pronunciarsi per quanto concerne la colpa, prenderà una nuova decisione circa l'applicazione del tasso del 12%, tenendo conto di quanto sopra esposto come pure del fatto che la Massa ereditaria X. si è dichiarata d'accordo di pagare il 5% anziché il 12