Urteilskopf

99 Ia 351

39. Sentenza 24 ottobre 1973 nella causa Högger contro Consiglio di Stato del cantone Ticino.
Regeste (de):

Staatsrechtliche Beschwerde.

Die Beschränkung des Art. 87 OG gilt nicht für Beschwerden, mit denen neben der Verletzung des Art. 4 BV noch andere Rügen geltend gemacht werden (Bestätigung der Rechtsprechung; Erw. 1).

Tessiner Gesetz vom 19. November 1970 über den Fremdenverkehr.

Art. 27 Abs. 2 dieses Gesetzes, der die im Kanton Tessin wohnhaften Eigentümer von Ferienwohnungen und -häusern von der Bezahlung der Kurtaxe (tassa di soggiorno) befreit, verstösst gegen Art. 4 BV, weil er ein Steuerprivileg schafft, das sich nicht mit besondern objektiven Verhältnissen im Zusammenhang mit dem mit der Sondersteuer verfolgten Zwecke begründen lässt (Erw. 2).

Regeste (fr):

Recours de droit public.

La restriction de l'art. 87 OJ ne s'applique pas aux recours qui allèguent, à côté de la violation de l'art. 4 Cst., la violation d'autres droits constitutionnels (confirmation de la jurisprudence; consid. 1).

Loi tessinoise du 19 novembre 1970 sur le tourisme.

L'art. 27 al. 1 de la loi tessinoise sur le tourisme, qui exonère de la taxe de séjour les propriétaires d'appartements ou de maisons de vacances domiciliés dans le canton, viole l'art. 4 Cst., car elle crée un privilège fiscal qui n'est pas justifié par une situation objective particulière en rapport avec le but visé par cet impôt spécial (consid. 2).

Regesto (it):

Ricorso di diritto pubblico.

La limitazione di cui all'art. 87 OG non vale per i ricorsi nei quali, oltre a quella della violazione dell'art. 4 CF, sono sollevate altre censure (conferma della giurisprudenza; consid. 1).

Legge ticinese sul turismo, del 19 novembre 1970.

L'art. 27 cpv. 2 della legge ticinese sul turismo, che esonera dal pagamento della tassa di soggiorno i proprietari di appartamenti o di case di vacanza domiciliati nel cantone Ticino, viola l'art. 4 CF perchè crea un privilegio fiscale non fondato su di una situazione oggettiva particolare in relazione con lo scopo perseguito da questa imposta speciale (consid. 2).

Sachverhalt ab Seite 351

BGE 99 Ia 351 S. 351

A.- Il 10 gennaio 1972 è entrata in vigore la legge ticinese sul turismo (LTur), adottata dal Gran Consiglio il 19 novembre 1970. Essa prevede la creazione di un ente ticinese per il turismo (art. 41) e di enti turistici locali (art. 52), che sono corporazioni di diritto pubblico; a questi ultimi compete il
BGE 99 Ia 351 S. 352

prelevamento della tassa di soggiorno e della tassa turistica nei rispettivi comprensori (art. 35). La tassa di soggiorno è destinata all'incremento delle attività e delle attrezzature turistiche (art. 23/2); con essa non possono essere finanziate nè le spese di propaganda, nè quelle per opere o servizi normalmente a carico del bilancio di enti pubblici (art. 23/3). Soggette al pagamento della tassa di soggiorno sono "di regola" le persone che pernottano nel Cantone (art. 24 cpv. 1); tra i casi d'esenzione (art. 24 cpv. 2) sono menzionate le persone domiciliate nel Comune (lett. a). L'importo della tassa per persona o pernottamento è di fr. 1,50 negli alberghi di lusso e di prima categoria, di fr. 0.90 negli altri alberghi, nelle pensioni e nelle cliniche, di fr. 0,60 nelle camere, negli appartamenti o nelle case di vacanza privati, di fr. 0,50 nei campeggi, di fr. 0,20 negli alloggi per giovani. L'art. 27 prevede che i proprietari di appartamenti o di case di vacanza possono chiedere di pagare per sè e per i propri familiari invece della tassa per ogni pernottamento, un importo annuale fisso compreso fra i 30 e i 50 franchi per letto. Il secondo capoverso dell'art. 27 prevede testualmente: "I proprietari di appartamenti o di case di vacanza domiciliati nel Cantone sono esenti per sè e per i propri familiari dal pagamento della tassa di soggiorno."

B.- Il Prof. dr. med. Högger, ricorrente, è domiciliato a Zurigo, ed è proprietario di una casa nel Comune di Osco, dove soggiorna, a suo dire, non a scopo di vacanza, ma per provvedere in tranquillità ai propri lavori scientifici. Il 18 settembre 1972 l'Ente turistico di Leventina lo assoggettava al pagamento di una tassa di soggiorno di fr. 0,60 per notte per sè, i familiari ed eventuali ospiti, avvertendolo della possibilità di pagare, invece dei suddetti importi, l'ammontare forfaitario annuo di fr. 30.- per letto. Un termine sino al 5 ottobre 1972 gli fu assegnato per eventualmente optare per quest'ultima soluzione.

C.- Con atto del 29 ottobre 1972 il Prof. Högger si aggravò al Consiglio di Stato. Faceva valere la violazione del principio dell'uguaglianza dei cittadini, e allegava che i suoi soggiorni a Osco sono determinati da ragioni di lavoro e non di vacanza.

D.- Con decisione del 21 dicembre 1972 il Consiglio di Stato ha respinto il gravame e confermato la decisione dell'Ente

BGE 99 Ia 351 S. 353

turistico locale. Dei motivi si dirà, nella misura del necessario, nei considerandi di diritto.

E.- Con tempestivo ricorso di diritto pubblico per violazione degli art. 4 e 46 cpv. 2 CF il Prof. Högger chiede al Tribunale federale di annullare la decisione del Consiglio di Stato del 21 dicembre nonchè quella dell'Ente turistico di Leventina del 18 settembre 1972. Dei motivi del ricorso si dirà, nella misura utile, nei considerandi di diritto.

F.- Il Consiglio di Stato conclude alla reiezione ed alla conferma della decisione impugnata. L'Ente turistico di Leventina non ha inoltrato osservazioni. Sul contenuto della risposta si tornerà nei considerandi di diritto.

Erwägungen

Considerando in diritto:

1. a) Per quanto risulta dallo stesso dispositivo, la decisione impugnata promana dall'ultima istanza cantonale. Il requisito dell'esaurimento delle istanze cantonali, necessario nella misura in cui il ricorso si fonda sull'art. 4 CF (art. 87 OG; RU 93 I 20 consid. 2), è quindi adempiuto. Nella misura in cui il ricorso allega la violazione dell'art. 46 cpv. 2 CF, il requisito dell'esaurimento delle istanze cantonali non è richiesto (art. 86 cpv. 2 OG). Il ricorso per violazione dell'art. 4 CF presuppone però anche che l'impugnata decisione sia finale, a meno che essa comporti un danno irreparabile (art. 87 OG). E'dubbio che la decisione impugnata possegga tale carattere: infatti, l'Ente turistico di Leventina ha emanato soltanto una decisione di principio, senza stabilire l'ammontare della tassa dovuta, ed il Consiglio di Stato si è limitato a respingere il ricorso del contribuente contro tale decisione di massima. A'sensi della giurisprudenza, una decisione che si limiti a stabilire il principio dell'imponibilità, senza fissare l'imposta dovuta, è considerata come decisione incidentale, da cui non deriva danno irreparabile (RU 93 I 452 consid. 1; 98 I/a 154 consid. 1). Una tale decisione non è quindi, di regola, impugnabile separatamente con un ricorso di diritto pubblico per violazione dell'art. 4 CF, ma soltanto insieme con la successiva decisione finale, di cui forma la base. Tuttavia il Tribunale federale rinuncia a codesta esigenza, posta dall'art. 87 OG, allorquando deve comunque entrare nel merito della causa perchè il ricorrente invoca, accanto alla violazione dell'art. 4 CF ed indipendentemente da essa, quella di altre norme costituzionali,

BGE 99 Ia 351 S. 354

per le quali la restrizione posta dall'art. 87 OG non è operante. Tale è il caso nella fattispecie, poichè col ricorso è fatta valere anche la violazione dell'art. 46 cpv. 2 CF (RU 95 I 443 consid. 1; 96 I 463

consid. 2; 565 consid. 1; 99 Ia 249 consid. 1). Il ricorso è quindi ricevibile sotto il profilo di entrambe le invocate violazioni costituzionali. b) Il Consiglio di Stato si è pronunciato sul ricorso sottopostogli con piena cognizione, applicando d'ufficio il diritto. In simili casi, il ricorso di diritto pubblico può essere rivolto soltanto contro la decisione dell'ultima istanza cantonale (RU 95 I 114; 96 I 14). La domanda tendente all'annullamento della decisione dell'Ente turistico di Leventina è quindi irricevibile. 2. Sotto il profilo dell'art. 4 CF, il ricorrente impugna la costituzionalità della legge sul turismo, nella misura in cui esenta dal pagamento della tassa di soggiorno i domiciliati nel comune (art. 24 cpv. 2 lett. a), rispettivamente nella misura in cui ne esenta i proprietari di appartamenti o case di vacanza domiciliati nel cantone (art. 27 cpv. 2). a) Ancorchè il termine (art. 89 OG) per l'impugnazione diretta della legge sul turismo sia trascorso, il ricorrente è legittimato a codeste censure nella misura in cui il riconoscimento del denunciato vizio costituzionale avrebbe per conseguenza che la tassa non potrebbe esser riscossa neppure nei suoi confronti. Certo, se trova fondato il ricorso, il Tribunale federale non può più annullare le disposizioni impugnate della legge, ma deve limitarsi ad annullare la decisione che su di esse si fonda (RU 90 I 79 consid. 1 e 91 consid. 1; 95 I 4 consid. 2 e 371 consid. 3 con riferimenti; 96 I 566 consid. 2). b) Il ricorrente definisce costituzionalmente dubbia sotto il profilo dell'art. 4 CF l'esenzione accordata, in virtù dell'art. 24 cpv. 2 lett. a, ai domiciliati nel comune, per il fatto che gli enti turistici raggruppano, come enti regionali, parecchi comuni con caratteristiche e vocazioni turistiche diverse, e si domanda se i principi concernenti l'esenzione della popolazione locale, che il Tribunale federale ha ammesso nelle sentenze Jaeger c. Flims (RU 90 I 86 ss) e Storck c. St. Moritz (RU 93 I 17 ss), possano esser applicati ad un'intera regione. La censura, avuto riguardo alle esigenze poste dall'art. 90 OG, è insufficientemente motivata. Intanto, non basta, come fa il ricorrente,
BGE 99 Ia 351 S. 355

revocare semplicemente in dubbio la costituzionalità della accordata esenzione; in secondo luogo, e soprattutto, il ricorrente non dimostra che, fra i singoli comuni che compongono l'Ente turistico di Leventina, sussistano sotto il profilo delle esigenze della promozione turistica differenze tali ch'essi non possano esser raggruppati in un unico ente regionale. Comunque, la questione della ricevibilità di codesta censura può rimanere aperta, senza che sia necessario esaminarne più da vicino la fondatezza materiale, poichè il ricorso dev'essere ammesso per un altro motivo. c) La censura principale del ricorrente consiste nel dire che viola il principio dell'uguaglianza di trattamento sancito dall'art. 4 CF l'esenzione dal pagamento delle tasse di soggiorno accordata ai proprietari di appartamenti o case di vacanza domiciliati nel cantone ed il contemporaneo assoggettamento alla tassa dei proprietari domiciliati fuori cantone. Questa censura è fondata. aa) L'art. 4 CF vincola anche il legislatore. Oltre i limiti, che risultano dall'art. 46 cpv. 2 CF e dall'ulteriore diritto costituzionale e federale, i legislatori cantonale e comunale debbono osservare il principio fondamentale dell'uguaglianza ancorato nell'art. 4 CF ed il divieto dell'arbitrio che ne sgorga. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, viola l'art. 4 CF un atto legislativo che non si fonda su motivi seri ed oggettivi, appare privo di senso o di scopo, oppure fa distinzioni giuridiche che non trovano ragionevole riscontro nella diversità delle fattispecie sottoposte alla disciplina normativa. Entro questi limiti, cantoni e comuni dispongono d'una larga libertà d'azione, nella quale il Tribunale federale, quale corte costituzionale, non può intervenire (RU 96 I 566 consid. 3a e riferimenti). bb) Determinante per sapere se, nel tracciare la cerchia degli assoggettati al tributo speciale costituito dalla tassa di soggiorno, il legislatore abbia ossequiato il principio dell'uguaglianza sanzionato dall'art. 4 CF, è in primo luogo lo scopo perseguito dalla tassa di soggiorno (sentenza Storck c. St. Moritz, Kur, und Verkehrsverein, del 15 settembre 1971, consid. 6b, pubblicata in Zentralblatt für Staats- und Gemeindeverwaltung, vol. 73/1972, p. 119). Motivo legislativo di tali tasse è l'idea che l'ospite deve esser chiamato a partecipare al finanziamento di quelle attrezzature
BGE 99 Ia 351 S. 356

e manifestazioni che sono esclusivamente, o quanto meno prevalentemente, create o promosse a di lui favore (RU 90 I 94 s'93 I 24, sentenza Storck del 15 settembre 1971 citata, consid. 5, pag. 117). Assoggettato è l'ospite che pernotta sul territorio dell'ente, ed alla cui disposizione le attrezzature sono poste, indipendentemente dall'utilizzazione concreta ch'egli ne fa (cfr. sentenze citate). Sotto questo profilo, che il domicilio dell'ospite sia situato entro o fuori il cantone è assolutamente irrilevante: determinante, per l'assoggettamento al tributo, è soltanto che le attrezzature turistiche sono poste a disposizione dell'ospite. Il principio della generalità dell'imposizione, che sgorga in materia fiscale dall'art. 4 CF, vieta che singole persone o gruppi di persone, nonostante l'essenziale uguaglianza della situazione, siano esentate da un tributo (RU 90 I 168; 38 I 373 s). D'altronde, nelle proprie osservazioni, l'autorità cantonale non si esprime esplicitamente su questa censura del ricorso, nè tenta di indicare motivi a suffragio di codesta disparità di trattamento. Nè maggiori lumi fornisce l'impugnata decisione. Essa si limita a dichiarare che soggetti all'imposizione sono tutti

coloro che non posseggono domicilio nel cantone, e per i quali non sono soddisfatte le condizioni per un'ordinaria imposizione. A parte il fatto che, ancorchè non domiciliato nel cantone, il ricorrente è soggetto alle imposte ordinarie cantonali e comunali per la proprietà fondiaria di Osco e il relativo reddito, l'assoggettamento alle imposte ordinarie nel territorio dell'Ente che preleva l'imposta speciale rappresentata dalla tassa di soggiorno non costituisce criterio distintivo per concedere l'esenzione dalla tassa (RU 90 I 99/100). Ad ancor minor ragione, quindi, può costituire criterio d'esenzione il fatto d'esser astretto a pagare nel cantone, ma fuori del territorio dell'ente turistico, imposte ordinarie per qualsivoglia motivo. In realtà, concedendo l'esenzione ai domiciliati nel cantone, il legislatore ha creato un vero e proprio privilegio fiscale a favore di una determinata categoria di persone, che non trova alcun ragionevole fondamento nella diversità della situazione oggettiva in relazione allo scopo perseguito dall'imposta speciale ed ha quindi violato l'art. 4 CF. Sin tanto che il Cantone Ticino lascerà sussistere tale incostituzionale privilegio, esso non potrà prelevare nessuna tassa di soggiorno a carico di
BGE 99 Ia 351 S. 357

proprietari di case o appartamenti di vacanza domiciliati fuori del cantone. Ciò comporta l'ammissione del ricorso e l'annullamento dell'impugnata decisione.
3. Il ricorso dovendo già esser ammesso per la violazione del principio della generalità dell'imposta sancito dall'art. 4 CF, diventa superfluo esaminare se, ed eventualmente in quale misura, l'impugnata decisione violi anche il divieto della doppia imposizione intercantonale.
Dispositiv

Il Tribunale federale pronuncia:
Nella misura in cui è ricevibile, il ricorso è accolto e la decisione impugnata è annullata.