

BGer 2C 579/2019 vom 29. März 2022

Bundesgericht, 2022-03-29, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_579_2019

FR: TF 2C 579/2019 du 29 mars 2022

IT: TF 2C 579/2019 del 29 marzo 2022

Regeste

Imposta cantonale del Cantone Ticino 2015, imposta federale diretta 2015 | Finanze pubbliche & diritto tributario

Erwägungen

E. 1

Il Tribunale federale esamina d'ufficio se e in che misura un ricorso può essere esaminato nel merito (DTF 146 IV 185 consid. 2).

E. 2.1

La Camera di diritto tributario ha, lecitamente (DTF 135 II 260 consid. 1.3.1), emanato un'unica sentenza concernente le imposte cantonali e l'imposta federale diretta; in tali circostanze, il ricorrente poteva anche lui formulare critiche e conclusioni valide per le due categorie di imposte, senza procedere a ulteriori distinzioni, in un unico allegato (DTF 135 II 260 consid. 1.3.2; sentenza 2C_894/2020 del 27 gennaio 2022 consid. 1.2).

E. 2.2

L'impugnativa concerne una causa di diritto pubblico che non ricade sotto le eccezioni previste dall' art. 83 LTF ed è diretta contro una decisione finale resa in ultima istanza cantonale da un tribunale superiore (art. 86 cpv. 1 lett. d e cpv. 2 e art. 90 LTF). Essa è stata interposta nei termini dal destinatario del giudizio contestato (art. 100 cpv. 1 LTF), con interesse alla sua modifica (art. 89 cpv. 1 LTF), ed è pertanto di principio ricevibile come ricorso ordinario in materia di diritto pubblico (art. 82 segg. LTF; al riguardo, cfr. anche gli artt. 146 della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta [LIFD; RS 642.11] e 73 della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni [LAID; RS 642.14]). In ragione dell'effetto devolutivo del ricorso interposto, il ricorrente è però legittimato a formulare conclusioni riguardanti solo l'annullamento e la riforma della sentenza della Camera di diritto tributario. Nella misura in cui sono direttamente volte alla riforma della decisione dell'Ufficio circondariale di tassazione Lugano Città del 27 giugno 2018 rispettivamente in quanto si riferiscono alle tassazioni successive al 2015 (le quali peraltro esulano dall'oggetto del litigio) le conclusioni tratte nel ricorso sono inammissibili (DTF 134 II 142 consid. 1.4 pag. 144).

E. 2.3

A meno che non ne dia motivo la decisione impugnata, esigenza il cui adempimento dev'essere dimostrato dalla parte ricorrente, questa Corte non tiene inoltre conto di fatti o mezzi di prova nuovi (art. 99 cpv. 1 LTF), i quali non possono in ogni caso essere posteriori alla stessa (cosiddetti veri nova; DTF 144 V 35 consid. 5.2.4; 143 V 19 consid. 1.2 e rispettivi richiami). Il ricorrente chiede di sentire in qualità di teste la notaia che ha

redatto il brevetto notarile. Trattandosi di un nuovo mezzo di prova, posteriore alla sentenza impugnata, che non è stato fatto valere in sede cantonale, lo stesso è inammissibile.

E. 2.4

Il Tribunale federale verifica liberamente l'applicazione del diritto federale così come la conformità del diritto cantonale armonizzato e la sua applicazione da parte delle istanze cantonali alle disposizioni della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (art. 106 cpv. 1 LTF ; DTF 144 II 313 consid. 5.1 e 5.3).

Nondimeno, tenuto conto dell'onere di allegazione e motivazione posto dalla legge (art. 42 cpv. 1 e 2 LTF), si confronta di regola solo con le censure sollevate (DTF 142 III 364 consid. 2.4). Nell'atto di ricorso occorre pertanto spiegare in modo conciso in cosa consiste la lesione del diritto e su quali punti il giudizio contestato viene impugnato (DTF 143 II 283 consid. 1.2.2; 142 I 99 consid. 1.7.1). Generici rinvii ad argomentazioni sostenute davanti ad altre istanze non bastano. Esigenze più severe valgono poi in relazione alla violazione di diritti fondamentali; simili critiche vengono infatti trattate unicamente se sono state motivate in modo circostanziato ed esaustivo mentre, in caso contrario, esse non possono essere prese in considerazione (art. 106 cpv. 2 LTF ; sentenza 2C_839/2021 del 27 gennaio 2022 consid. 2.2 e riferimenti).

E. 2.5

Per quanto concerne i fatti, il Tribunale federale fonda il suo ragionamento giuridico sull'accertamento che è stato svolto dall'autorità inferiore (art. 105 cpv. 1 LTF), riservati i casi di cui all' art. 105 cpv. 2 LTF (DTF 142 I 155 consid. 4.4.3). Può scostarsene quando è stato eseguito in violazione del diritto ai sensi dell' art. 95 LTF o in modo manifestamente inesatto, ovvero arbitrario, profilo sotto il quale viene esaminato anche l'apprezzamento delle prove (DTF 140 III 115 consid. 2). L'eliminazione del vizio deve inoltre poter influire in maniera determinante sull'esito della causa (art. 97 cpv. 1 LTF ; DTF 145 V 188 consid. 2 e rinvii). Siccome, nel campo dell'accertamento dei fatti e dell'apprezzamento delle prove, il giudice cantonale gode di un grande potere discrezionale (sentenza 2C_984/2019 del 3 marzo 2021 consid. 2.3), la parte ricorrente, quando rimprovera all'autorità inferiore un accertamento dei fatti manifestamente inesatto - cioè arbitrario (DTF 140 III 115 consid. 2) - deve segnatamente dimostrare che la sentenza impugnata ignora il senso e la portata di un mezzo di prova, omette senza ragioni valide di tenere conto di una prova importante, suscettibile di modificare l'esito della lite, oppure ammette o nega un fatto, ponendosi in aperto contrasto con gli atti o interpretandoli in modo insostenibile (DTF 140 III 264 consid. 2.3).

E. 3

Come già accennato, oggetto di disamina è il riconoscimento del debito estero e i relativi interessi figuranti nella dichiarazione 2015 del qui ricorrente. I. Imposta federale diretta

E. 4.1

Citando diverse sentenze di questa Corte, richiamate anche dalla Camera di diritto tributario, il ricorrente adduce in primo luogo che se effettivamente l'onere della prova a carico del contribuente è accresciuto e viene domandata una collaborazione particolarmente qualificata trattandosi di rapporti di credito con partner esteri, dalle sentenze citate non potrebbe però essere dedotto alcun obbligo di effettuare i versamenti di denaro proveniente dall'estero esclusivamente mediante bonifico bancario o postale: pretendere il contrario lederebbe la libertà economica garantita dall' art. 27 Cost. rispettivamente risulterebbe

ingiustificato dal punto di vista dell'uguaglianza giuridica, poiché ciò imporrebbe al cittadino di avvalersi forzatamente delle banche per poter poi dimostrare le proprie transazioni. In realtà verrebbe chiesta unicamente la presentazione di una documentazione credibile e completa, ossia di prove che dimostrino inequivocabilmente il debito estero. In questo contesto, e senza rimettere in discussione che gli incombe provare l'esistenza del prestito che gli sarebbe stato accordato dal fratello residente in Italia, il ricorrente si duole del fatto che, incontestata l'assenza di una qualsiasi documentazione bancaria e/o postale, i documenti da lui prodotti e figuranti agli atti, segnatamente la copia del contratto di prestito redatto il 23 giugno 2015, con annessa una tabella di restituzione, nonché il brevetto notarile confezionato il 24 febbraio 2017, sarebbero stati in maniera del tutto arbitraria ritenuti insufficienti dalle autorità fiscali cantonali a comprovare il prestito in questione. Negare loro un qualsiasi valore probante, oltre ad essere arbitrario, evidenzerebbe infatti un accertamento e un'interpretazione dei fatti manifestamente inesatta, contraria al diritto.

E. 4.2

La procedura di tassazione è caratterizzata dalla collaborazione reciproca dell'autorità fiscale e del contribuente. Quest'ultimo deve fare tutto il necessario affinché la sua tassazione sia completa ed esatta (art. 126 cpv. 1 LIFD). Oltre a compilare la dichiarazione d'imposta in maniera completa e veritiera (art. 124 cpv. 2 LIFD) e a fornire i documenti necessari (art. 125 LIFD) egli deve, in particolare, fornire, a domanda dell'autorità di tassazione, informazioni orali e scritte e presentare libri contabili, giustificativi e altri attestati, come anche documenti concernenti le relazioni d'affari (art. 126 cpv. 2 LIFD). Se in esito alle misure istruttorie rimangono delle incertezze, le regole generali sull'onere della prova (art. 8 CC), volte a stabilire chi deve sopportare le conseguenze del fallimento della prova o dell'assenza della prova di un fatto, fanno sì che i fatti che determinano o aumentano il carico fiscale vanno allegati e provati dal fisco, mentre quelli che lo riducono o lo sopprimono vanno invece adottati e comprovati dal contribuente (DTF 144 II 427 consid. 8.3.1; 143 II 661 consid. 7.2; 140 II 248 consid. 3.5). Se le prove raccolte dal fisco forniscono sufficienti indizi che rivelano l'esistenza di elementi imponibili, spetta allora al contribuente dimostrare l'esattezza delle proprie allegazioni e sopportare l'onere della prova del fatto che giustifica l'esenzione (DTF 146 II 6 consid. 4.2 e riferimenti).

E. 4.3

Il ricorrente concentra le sue critiche sull'apprezzamento dell'atto di prestito del 23 giugno 2015 e del brevetto notarile del 24 febbraio 2017. Egli non ridiscute invece la valutazione effettuata dalla Corte cantonale della rimanente documentazione da lui prodotta (alla quale è stata ugualmente negata qualsiasi forza probatoria), ragione per cui non occorre (più) ridiscuterne in questa sede.

E. 4.4

Come emerge dalla sentenza cantonale il ricorrente, invitato dal fisco a comprovare il prestito da lui indicato nella dichiarazione d'imposta, ha fornito l'8 gennaio 2017 copia di un " atto di prestito ", con annesso una " tabella di restituzione del prestito ", firmato a Y._____ il 23 giugno 2015, ove viene precisato, tra l'altro, l'ammontare del prestito concesso il medesimo giorno per comprare un appartamento (fr. 180'000.--), la sua durata (15 anni), gli interessi e l'ammortamento annuali dovuti (2 % - fr. 12'000.--, indicati nella tabella), le conseguenze in caso di inadempimento dell'accordo e il modo in cui il prestito poteva essere estinto. Niente viene invece specificato riguardo alle modalità di versamento

del denaro. All'epoca il contribuente aveva dichiarato di avere ricevuto, dal 1° novembre 2014, settimanalmente e brevi manu, l'importo di fr. 5'000.-- fino a raggiungere la somma totale di fr. 180'000.--. In sede di reclamo il ricorrente ha prodotto nuovi documenti, segnatamente un brevetto notarile, redatto il 24 febbraio 2017. Detto documento, oltre ad attestare che il 24 febbraio 2017 dinanzi al pubblico notaio sono comparsi il ricorrente e il di lui fratello, riferisce delle dichiarazioni di quest'ultimo riguardo alle modalità del prestito - segnatamente quanto contenuto nel sopramenzionato atto di prestito, precisando che è stato firmato non a Y. _____ ma a Z. _____ (I) - e menziona che il prestito è avvenuto brevi manu, a partire del 1° novembre 2014. Il ricorrente ha inoltre fornito la copia di diciotto ricevute, certificanti il pagamento in diciotto rate successive di fr. 10'000.-- cadauna del prestito in questione, nel periodo compreso tra il 3 novembre 2014 e il 1° giugno 2015.

E. 4.5

Ora, come verrà esposto di seguito, queste prove, anche considerate complessivamente, oltre a non essere univoche, non risultano sufficienti a provare in maniera inequivocabile, ossia in modo tale da escludere qualsiasi incertezza, l'esistenza del prestito litigioso. Se, di regola, trattandosi di riconoscere un debito, è sufficiente indicare, quando il creditore è domiciliato in Svizzera, il suo nome e indirizzo, per i debiti professati verso creditori che risiedono all'estero, il fisco ha il dovere di esigere dal contribuente delle informazioni più precise e più complete, dando prova di un maggiore rigore d'indagine, così da garantire la generalità dell'imposta e la parità di trattamento tra gli amministrati. Come già rammentato dalla Camera di diritto tributario, per consolidata prassi, è richiesta dal contribuente una collaborazione particolarmente qualificata. In effetti, nei rapporti giuridici internazionali, le relazioni del creditore estero sono sottratte al controllo delle autorità fiscali svizzere, ragione per cui il contribuente sottostà all'onere della prova nonché ad un obbligo di collaborazioni accresciuti. Oltre alle generalità del creditore, egli deve presentare una documentazione credibile e completa, quali i contratti dei singoli negozi, la corrispondenza o della documentazione bancaria (sentenza 2C_118/2021 del 19 maggio 2021 consid. 2.4.2 e numerosi riferimenti). Come già osservato, se dalla lettura dell'atto di prestito firmato il 23 giugno 2015 risulta che il prestito è stato concesso lo stesso giorno ([...] concede in data odierna, un prestito di fr. 180'000.-- [...]), il ricorrente ha poi affermato che il denaro gli sarebbe stato brevi manu dapprima in versamenti di fr. 5'000.-- ognuno poi di fr. 10'000.--. Le spiegazioni fornite su questa discrepanza (cioè dei problemi di salute che l'avrebbero portato a indicare solo la parte versatagli dal fratello e a fargli omettere, per svista, che metà del prestito proveniva dalla madre) oltre ad apparire poco attendibili non corrispondono alle precedenti asserzioni secondo cui unico creditore era suo fratello (vedasi l'atto di prestito o il brevetto notarile ove soltanto questi è menzionato come tale, "il prestito è avvenuto [...] in considerazione del rapporto fraterno e della mia disponibilità, avendo cessato la mia attività imprenditoriale, nel settore delle materie plastiche"). Mai infatti dinanzi alle istanze cantonali il ricorrente ha fatto menzione del fatto che anche sua madre gli avrebbe prestato del denaro. Per quanto concerne più specificatamente il brevetto notarile, come ben rilevato dalla Camera di diritto tributario (cfr. riposta del 23 luglio 2019 con ampio rinvio alla dottrina) e dalla Divisione delle contribuzioni nelle loro rispettive osservazioni, tesi che peraltro corrisponde alla prassi, la forza probatoria accresciuta di un documento pubblico (art. 9 cpv. 1 CC) - concetto che vale anche in ambito fiscale - è limitata ai fatti che il notaio certifica come esatti, cioè a quanto il notaio ha potuto accertare personalmente (DTF 144 IV 13 consid. 2.24 e riferimenti giurisprudenziali e dottrinali). Ora, nel caso specifico, il notaio si è limitato a riferire delle dichiarazioni rilasciate dal fratello del ricorrente, cioè dal

creditore; quantunque che ne indica il ricorrente il notaio non ha invece affermato di avere personalmente verificato se il prestito, segnatamente il versamento del denaro, aveva avuto luogo conformemente a quanto (dal fratello) dichiarato. Non va poi dimenticato che, come ricordato dall'Amministrazione federale delle contribuzioni nella sua risposta, conferme allestite a distanza di anni per asseriti crediti concernenti importi notevoli sono da considerarsi a priori poco credibili (sentenza 2C_51/2010 del 23 agosto 2010 consid. 4.1). Ora in concreto il brevetto notarile è stato redatto più di due anni dopo che sarebbe stato concesso il prestito. Premesse queste considerazioni è a ragione che la documentazione prodotta dal ricorrente non è stata considerata inappuntabile. Altrimenti detto giudicare, come fatto dalla Camera di diritto tributario, che i documenti forniti dal ricorrente non permettevano di accertare in maniera ineccepibile, cioè senza riserva alcuna, l'esistenza del prestito fatto valere nei confronti del fratello residente all'estero né, di conseguenza, di riconoscerlo dal profilo fiscale, non procede da un apprezzamento arbitrario delle prove, ossia che ne travisa la portata e il senso oppure che ne tratta delle conclusioni insostenibili (cfr. DTF 143 IV 500 consid. 1.1). Su questo punto la sentenza impugnata va pertanto condivisa. È dunque senza incorrere nella violazione del diritto federale che i giudici cantonali hanno rifiutato di ammettere l'esistenza di un prestito sino a concorrenza dell'importo dichiarato.

E. 4.6

La Camera di diritto tributario ha poi confermato la decisione dell'Ufficio circondariale di aggiungere nei proventi dichiarati per il 2015 dal ricorrente la somma di fr. 220'000.-- a titolo di "altri redditi", vista la sproporzione esistente tra le entrate e le uscite. Al riguardo il ricorrente si limita ad addurre che detta aggiunta sarebbe ingiustificata. La critica, priva di qualsiasi motivazione (art. 42 cpv. 2 LTF) è inammissibile. Ma quand'anche si volesse considerarla sufficientemente motivata, la stessa si rivelerebbe comunque infondata. Il fatto che, contestualmente al mancato riconoscimento del debito, l'autorità fiscale abbia deciso di riprendere l'importo che era stato indicato a tale titolo, esponendolo nella tassazione litigiosa alla stregua di un elemento di reddito imponibile, costituisce unicamente la logica conseguenza del fatto che, secondo dottrina e giurisprudenza, il reddito soggetto all'imposta comprende la totalità dei proventi che pervengono al contribuente durante un determinato periodo e di cui questi può disporre per le sue necessità senza diminuire il patrimonio che aveva all'inizio del medesimo periodo (sentenza 2C_152/2015 del 31 luglio 2015 consid. 4.1 e riferimenti; StE 1997 B 72.11 n. 5 consid. 3a con numerosi riferimenti). Ora, nel caso concreto dagli atti di causa risulta che il ricorrente ha potuto materialmente disporre della somma di denaro litigiosa nel corso del periodo di computo in questione. In simili circostanze l'autorità fiscale, una volta esclusa l'esistenza del debito, non poteva semplicemente considerare come inesistente un simile importo, ma era tenuta a riprendere il medesimo e ad imporlo quale reddito (da altra fonte).

E. 4.7

Il ricorrente lamenta in seguito la violazione del principio della proporzionalità rispettivamente dell' art. 127 Cost. , secondo cui un contribuente deve corrispondere le imposte in base alla propria capacità contributiva. Le censure non meglio sostanziate (combinati artt. 42 cpv. 2 e 106 cpv. 2 LTF) sono irricevibili. Ma quand'anche fossero ammissibili, le stesse si rivelerebbero, per i motivi appena esposti, manifestamente infondate.

E. 5.1

Per quanto precede, con riferimento all'imposta federale diretta, il ricorso si rivela infondato e, come tale, va respinto. II. Imposta cantonale

E. 6

Gli artt. 198 e segg. della legge tributaria del Cantone Ticino del 21 giugno 1994 (LT/TI; RL/TI 640.100) che disciplinano gli obblighi del contribuente, segnatamente il suo dovere di collaborazione, corrispondono ai già menzionati artt. 124, 125 e 126 LIFD (cfr. supra consid. 4.2) e risultano conformi all' art. 42 cpv. 1 e 2 LAID . Lo stesso dicasi dell'art. 22 LT/TI concernente l'imponibilità dei cosiddetti "altri redditi" e che equivale all' art. 23 LIFD . Il ricorso interposto, con cui vengono formulate critiche e conclusioni valide sia per l'imposta federale diretta che per le imposte cantonali, senza ulteriori distinzioni, dev'essere di conseguenza respinto anche con riferimento alle imposte cantonali. III Spese e ripetibili

E. 7.1

In conclusione, il ricorso è respinto sia per quanto riguarda l'imposta federale diretta che l'imposta cantonale e comunale.

E. 7.2

Le spese giudiziarie seguono la soccombenza (art. 66 cpv. 1 LTF). Non vengono assegnate ripetibili (art. 68 cpv. 3 LTF).

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