

BGer 2C 984/2017 vom 14. Dezember 2018

Bundesgericht, 2018-12-14, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_984_2017

FR: TF 2C 984/2017 du 14 décembre 2018

IT: TF 2C 984/2017 del 14 dicembre 2018

Regeste

Imposta cantonale e imposta federale diretta 2008-2014 (revisione); imposta cantonale e imposta federale diretta 2015 | Finanze pubbliche & diritto tributario

Erwägungen

E. 1

Le impugnative concernono procedure di diritto pubblico che non ricadono sotto nessuna delle eccezioni previste dall' art. 83 LTF e sono dirette contro delle decisioni finali rese in ultima istanza cantonale da un tribunale superiore (art. 86 cpv. 1 lett. d e cpv. 2 LTF). Esse sono state presentate nei termini dalla destinataria dei giudizi contestati (art. 100 cpv. 1 LTF), con interesse al loro annullamento (art. 89 cpv. 1 LTF), e sono pertanto ricevibili quali ricorsi ordinari in materia di diritto pubblico giusta l'art. 82 segg. LTF (al riguardo, cfr. anche l' art. 73 LAID).

E. 2.1

Di principio, 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 fiscale (art. 106 cpv. 1 LTF ; DTF 131 II 710 consid. 1.2 pag. 713). Secondo l' art. 106 cpv. 2 LTF , la violazione di diritti fondamentali è per contro esaminata solo se il ricorrente ha motivato tale censura (art. 106 cpv. 2 LTF ; DTF 134 II 244 consid. 2.2 pag. 246; 134 I 83 consid. 3.2 pag. 88).

E. 2.2

Per quanto riguarda i fatti, il Tribunale federale fonda il suo ragionamento giuridico sull'accertamento che è stato svolto dall'autorità inferiore (art. 105 cpv. 1 LTF). Esso 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 136 III 552 consid. 4.2 pag. 560). A meno che non ne dia motivo la decisione impugnata, condizione il cui adempimento va dimostrato da chi ricorre, il Tribunale federale non tiene neppure conto di fatti o mezzi di prova nuovi, i quali non possono in ogni caso essere posteriori al querelato giudizio (art. 99 cpv. 1 LTF ; DTF 133 IV 343 consid. 2.1 pag. 343 seg.).

E. 2.3

Nella fattispecie, e nella misura in cui riguardino effettivamente l'oggetto del litigio, i gravami rispettano solo in parte i requisiti in materia di motivazione previsti dai disposti menzionati. Per quanto li disattendano, essi sfuggono pertanto a un esame di questa Corte. Inoltre, siccome non vengono validamente messi in discussione nel ricorso e l'insorgente

nemmeno fa valere l'esistenza delle condizioni previste dall' art. 99 LTF per la produzione di nuove prove relative al merito, i fatti che emergono dal giudizio impugnato vincolano il Tribunale federale anche nel caso concreto (105 cpv. 1 LTF). II. Causa 2C_984/2017 (periodi fiscali 2008-2014; revisione)

E. 3.1

Elencati i motivi di revisione previsti dalla legislazione federale e cantonale, la Camera di diritto tributario conferma innanzitutto che gli estremi per procedere a una revisione non sono nella fattispecie dati. A tal riguardo rileva in effetti: (a) che l'insorgente non spiega quale sia, fra quelli codificati agli articoli 232 LT e 147 LIFD, il motivo di revisione su cui si fonda la sua istanza; (b) che, nelle motivazioni, si limita a sostenere di essere incorsa in un errore nella dichiarazione del reddito, per averlo qualificato non come rendita vitalizia, bensì come indennità per infortunio, (c) che un simile errore non costituisce motivo di revisione e che questo non può essere ravvisato neanche in un'eventuale applicazione errata del diritto da parte dell'autorità.

E. 3.2

Negati gli estremi per procedere a una revisione aggiunge quindi - in via abbondanziale - che la tassazione della rendita LAINF percepita dalla contribuente è in ogni caso conforme al diritto. In merito a tale aspetto osserva infatti: (a) che sia le rendite dell'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni che quelle dell'assicurazione privata contro gli infortuni rientrano nel campo di applicazione dell' art. 23 lett. a e b LIFD rispettivamente 22 lett. a e b LT/TI e sono imponibili al 100 % all'aliquota ordinaria; (b) che, a differenza di quanto sostenuto nel ricorso, non trovano invece applicazione gli art. 22 cpv. 3 LIFD e 21 cpv. 3 LT/TI, che prevedono un'imposizione delle rendite vitalizie nella misura del 40 %, siccome nel caso della rendita d'invalidità percepita dall'insorgente non è ravvisabile nessuna componente di rimborso del capitale; (c) nemmeno è possibile riferirsi agli art. 22 cpv. 3 LIFD e 21 cpv. 3 LT/TI sulla base dell'argomentazione secondo cui, da quando la contribuente percepisce l'AVS, la rendita d'invalidità avrebbe mutato natura giuridica, trasformandosi in rendita vitalizia.

E. 4

In relazione al diniego delle condizioni per procedere a una revisione, la ricorrente fa valere una carente motivazione, lesiva dell' art. 29 cpv. 2 Cost. , quindi una violazione dell' art. 147 cpv. 1 lett. a e b LIFD rispettivamente dell'identico art. 232 cpv. 1 lett. a e b LT/TI.

E. 4.1

Il diritto di essere sentiti ancorato nell' art. 29 cpv. 2 Cost. comprende più aspetti. Tra questi, anche il diritto ad una motivazione sufficiente, cui l'insorgente si richiama. Esso non impone tuttavia di esporre e discutere tutti i fatti, i mezzi di prova e le censure formulati; è sufficiente che dalla decisione impugnata emergano in maniera chiara i motivi su cui l'autorità fonda il suo ragionamento (DTF 138 I 232 consid. 5.1 pag. 237; 136 I 229 consid. 5.2 pag. 236; 134 I 83 consid. 4.1 pag. 88 e 133 III 439 consid. 3.3 pag. 445). A differenza di quanto sostenuto nell'impugnativa, l'aspetto del diritto di essere sentiti richiamato non è stato però violato. La motivazione contenuta nel giudizio impugnato, riassunta nel precedente considerando 3.1, permette in effetti manifestamente di comprendere i motivi che hanno condotto la Corte cantonale a confermare la decisione delle autorità fiscali, respingendo la richiesta di revisione. Il fatto che la ricorrente non condivida le argomentazioni contenute nella querelata sentenza, è una questione che riguarda il merito,

non il diritto a una motivazione sufficiente (sentenze 2C_513/2015 del 13 dicembre 2015 consid. 3.2 e 2C_1066/2013 del 27 maggio 2014 consid. 3.2).

E. 4.2

Inoltre, il giudizio impugnato non è nemmeno lesivo dell' art. 147 cpv. 1 lett. a e b LIFD rispettivamente dell'art. 232 cpv. 1 lett. a e b LT/TI, relativi alle condizioni per procedere a una revisione.

E. 4.2.1

Giusta l' art. 147 LIFD e l'art. 232 LT/TI, di ugual tenore, una decisione o sentenza cresciuta in giudicato può essere (tra l'altro) riveduta a vantaggio del contribuente se vengono scoperti fatti rilevanti o mezzi di prova decisivi (cpv. 1 lett. a) rispettivamente se l'autorità giudicante non ha tenuto conto di fatti rilevanti o di mezzi di prova decisivi, che conosceva o doveva conoscere, oppure ha altrimenti violato principi essenziali della procedura (cpv. 1 lett. b). La revisione è esclusa se l'istante, ove avesse usato la diligenza che da lui può essere ragionevolmente pretesa, avrebbe potuto far valere già nel corso della procedura ordinaria il motivo di revisione invocato (cpv. 2 di entrambe le norme).

E. 4.2.2

Come osservato nella sentenza cantonale, la ricorrente non si trova tuttavia in nessuno dei casi descritti. Diversamente da quanto sostiene richiamandosi all' art. 147 cpv. 1 lett. a LIFD e all'art. 232 cpv. 1 lett. a LT/TI, non basa in effetti la propria richiesta di revisione su degli elementi di fatto nuovi, quanto piuttosto su di un'argomentazione giuridica di cui non si era finora avvalsa, ma che avrebbe potuto far valere anche nel corso della procedura di tassazione (sentenze 2C_917/2015 del 29 ottobre 2015 consid. 2.1; 2C_1066/2013 del 27 maggio 2014 consid. 3; 2C_581/2011 del 27 marzo 2012 consid. 3.1 e 2C_177/2011 del 24 maggio 2011 consid. 2; PETER LOCHER, Kommentar zum DBG, III. Teil, 2015, n. 13 ad art. 147 LIFD). Sempre diversamente da quanto l'insorgente sostiene, data non è nel contempo una situazione che rientri tra quelle previste dall' art. 147 cpv. 1 lett. b LIFD e dall'art. 232 cpv. 1 lett. b LT/TI. Questo perché: (a) nuovi fatti in realtà non ve ne sono e diversa è solo l'argomentazione giuridica, ciò che per l'appunto non è determinante (sentenza 2C_917/2015 del 29 ottobre 2015 consid. 2); (b) neppure un eventuale e semplice errore nell'applicazione del diritto da parte del fisco ticinese, come andrebbe qualificato quello che viene allo stesso qui imputato, può poi portare alla revisione richiesta, poiché esso andava semmai fatto valere nell'ambito di un ricorso contro la tassazione (sentenze 2C_47/2016 del 22 agosto 2016 consid. 3.2; 2C_200/2014 del 4 giugno 2015 consid. 2.4.1 e 2C_177/2011 del 24 maggio 2011 consid. 2; HUGO CASANOVA/CLAUDE-EMMANUEL DUBEY, in: Noël/Aubry Girardin [editori], Commentaire LIFD, 2a ed. 2017, n. 4 e 8 ad art. 147 LIFD). Infine, neanche è ravvisabile la violazione di principi essenziali della procedura che, fatta astrazione per la critica (infondata) relativa all' art. 29 Cost. , non viene per altro sostanziata.

E. 4.3

Ritenuto che il diniego delle condizioni per procedere a una revisione resiste alle critiche sollevate nell'impugnativa, il ricorso in materia di diritto pubblico interposto contro la sentenza del 10 ottobre 2017 va pertanto respinto e questo sia per quanto attiene all'imposta federale diretta che all'imposta cantonale. Oggetto formale del presente litigio era infatti la questione a sapere se le condizioni per procedere a una revisione fossero o meno date, non quella della correttezza delle tassazioni, sulle quali la Camera di diritto tributario si è

espressa solo a titolo abbondanziale, di modo che, in assenza di un motivo di revisione, le tassazioni 2008-2014 restano definitive (sentenza 2C_134/2007 del 20 settembre 2007 consid. 2.2). In ogni caso, come risulta da una lettura dei considerandi che seguono, quand'anche ci fossero stati gli estremi per entrare in materia sulla domanda di revisione le tassazioni in discussione avrebbero dovuto essere considerate corrette e quindi confermate.

III. Causa 2C_486/2018 (periodo fiscale 2015; tassazione)

E. 5

A differenza della causa 2C_984/2017, la causa 2C_486/2018 riguarda l'impugnazione di una decisione di tassazione (non ancora cresciuta in giudicato) attraverso le vie di ricorso ordinarie (precedente consid. B). Anche in questo caso, la Corte cantonale ha condiviso le conclusioni cui era giunto il fisco. Le argomentazioni dei Giudici ticinesi sono in sostanza quelle indicate in via abbondanziale nella causa 2C_984/2017, ovvero: (a) che sia le rendite dell'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni, che quelle dell'assicurazione privata contro gli infortuni rientrano nel campo di applicazione dell' art. 23 lett. a e b LIFD rispettivamente 22 lett. a e b LT/TI e sono imponibili al 100 % all'aliquota ordinaria; (b) che, a differenza di quanto sostenuto nel ricorso, non trovano invece applicazione gli art. 22 cpv. 3 LIFD e 21 cpv. 3 LT/TI, che prevedono un'imposizione nella misura del 40 %, siccome nel caso della rendita d'invalidità percepita dall'insorgente non è ravvisabile nessuna componente di rimborso del capitale; (c) neppure è possibile riferirsi agli art. 22 cpv. 3 LIFD e 21 cpv. 3 LT/TI sulla base dell'argomentazione secondo cui, da quando la contribuente percepisce l'AVS, la rendita d'invalidità avrebbe mutato natura, trasformandosi in rendita vitalizia. Oltre a ribadire quanto già indicato nel giudizio del 10 ottobre 2017, ha poi aggiunto che, considerato l'ammontare del reddito conseguito dalla ricorrente, confermato da ultimo anche in appello, dati non sono nemmeno gli estremi per delle deduzioni sociali giusta l'art. 34 LT/TI.

E. 6

Come nella causa 2C_984/2017, la ricorrente lamenta innanzitutto una lesione dell' art. 29 cpv. 2 Cost. , ritenendo che la decisione impugnata non sia abbastanza motivata. Di nuovo a torto, tuttavia. Come in quel caso, anche nella fattispecie che ci occupa la motivazione contenuta nella querelata sentenza, che è stata riassunta nel considerando 5, permette in effetti chiaramente di comprendere la posizione dei Giudici ticinesi e questo vale pure per la pretesa applicabilità dell'art. 24 lett. g LIFD (art. 23 lett. g LT/TI; versamento a titolo di riparazione morale). Se infatti è vero che la Corte cantonale non prende posizione esplicita sull'ipotesi che la rendita in questione possa rientrare tra i versamenti avvenuti "a titolo di riparazione morale", altrettanto vero è che, individuando le funzioni di detta rendita nell'indennizzo per la perdita di guadagno (fino al pensionamento) rispettivamente nell'indennizzo per la riduzione che le prestazioni della previdenza professionale hanno subito con l'infortunio (dopo il pensionamento), esclude automaticamente anche che essa abbia le caratteristiche per ricadere sotto l'art. 24 lett. g LIFD e l'art. 23 lett. g LT/TI (riparazione morale). Come già osservato, il fatto che la ricorrente non condivida le argomentazioni contenute nella sentenza impugnata, è questione che riguarda il merito (sentenze 2C_513/2015 del 13 dicembre 2015 consid. 3.2; 2C_750/2014 del 27 ottobre 2015 consid. 3 e 2C_1066/2013 del 27 maggio 2014 consid. 3.2).

E. 7

Sennonché, il querelato giudizio va condiviso anche per quanto attiene alle modalità d'imposizione della rendita che viene corrisposta all'insorgente dalla B. _____ SA.

E. 7.1

All'imposta sul reddito sottostà la totalità dei proventi, periodici e unici (art. 16 cpv. 1 LIFD e 15 cpv. 1 LT). In questo contesto, sono imponibili anche tutti i proventi sostitutivi di provento da attività lucrativa (art. 23 lett. a LIFD e art. 22 lett. a LT) e le somme uniche o periodiche versate in seguito a decesso, danno corporale permanente o pregiudizio durevole della salute (art. 23 lett. b LIFD e art. 22 lett. b LT). Come pertinentemente rilevato dai Giudici ticinesi, nel campo d'applicazione dell' art. 23 lett. b LIFD e dell'art. 22 lett. b LT/TI rientrano quindi pure le prestazioni delle assicurazioni contro gli infortuni, come quella che è qui in esame (sentenze 2C_415/2015 del 31 marzo 2016 consid. 2.1 e 2C_830/2009 dell'8 giugno 2010 consid. 2.1; GLADYS LAFFELY MAILLARD, in: Noël/Aubry Girardin, op. cit., n. 10 segg. ad art. 23; FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3a ed. 2016, n. 21 segg. ad art. 23 LIFD ; MARKUS REICH, Steuerrecht, 2a ed., 2012, § 13 n. 204 segg.; Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2001, n. 9 segg. e 26 segg. ad art. 23 DBG).

E. 7.2

Inoltre, sia le rendite dell'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni che quelle dell'assicurazione privata contro gli infortuni sono imponibili al 100 % all'aliquota ordinaria (sentenze 2C_415/2015 del 31 marzo 2016 consid. 2.1 e 2C_830/2009 dell'8 giugno 2010 consid. 2.1; WOLFGANG MAUTE/MARTIN STEINER/ADRIAN RUFENER/PETER LANG, Steuern und Versicherungen - Überblick über die steuerliche Behandlung von Versicherungen, 3a ed. 2011, pag. 286 seg.) e ciò vale anche nella fattispecie che ci occupa, in cui la contribuente, richiamandosi al principio di uguaglianza, pretenderebbe invece un'imposizione ridotta del 60 % giusta l' art. 22 cpv. 3 LIFD e l'art. 21 cpv. 3 LT/TI. Come spiegato dalla Camera di diritto tributario, il regime di cui all' art. 22 cpv. 3 LIFD e all'art. 21 cpv. 3 LT/TI, che prevedono che le rendite vitalizie e i proventi da vitalizi sono imponibili in misura del 40 %, trova infatti la sua giustificazione in una componente di rimborso del capitale (DTF 135 II 183 consid. 3.1 pag. 185 seg., nel quale il Tribunale federale si esprime tra l'altro sulla ratio legis dell' art. 22 cpv. 3 LIFD ; sentenze 2C_830/2009 dell'8 giugno 2010 consid. 2.4 e 2C_448/2008 del 16 ottobre 2008 consid. 2.1; LAFFELY MAILLARD, op. cit., n. 27 segg. ad art. 22 LIFD ; MARTIN STEINER/PETER LANG, in: Zweifel/Beusch [editori], Kommentar DBG, 3a ed. 2017, n. 21 ad art. 22 LIFD ; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, op. cit., n. 53 ad art. 22 LIFD). Secondo i fatti accertati nel giudizio impugnato, che vincolano il Tribunale federale (art. 105 cpv. 1 LTF), proprio una simile componente di rimborso non è però nella fattispecie data, poiché di capitale non ne è stato costituito. Già per questo motivo, un'imposizione ridotta giusta l' art. 22 cpv. 3 LIFD e l'art. 21 cpv. 3 LT/TI va pertanto esclusa.

E. 7.3

Sempre a differenza di quanto preteso dalla ricorrente, che mira al riconoscimento dell'esenzione prevista dall'art. 24 lett. g LIFD e dall'art. 23 lett. g LT/TI, l'imposizione nella misura del 100 % continua infine a sussistere anche dopo il suo pensionamento. In effetti, al momento della percezione dell'AVS la rendita in questione non si "trasforma" per nulla in

una riparazione morale. Come indicato dai Giudici ticinesi, detta rendita lascia piuttosto la funzione di indennizzo per la perdita di guadagno per assumere quella di indennizzo per la riduzione che le prestazioni della previdenza per la vecchiaia hanno subito a causa dell'infortunio (DTF 134 V 392 consid. 6.1 pag. 397 seg.; PETRA FLEISCHANDERL, Anspruch auf Taggeld und Invalidenrente im Bereich der Unfallversicherung bei Versicherten nach Erreichen des AHV-Rentenalters, in: Schweizerische Zeitschrift für Sozialversicherung und berufliche Vorsorge (SZS) 2010 pag. 157 segg. con specifico riferimento alla sentenza citata), ciò che non incide sulla sua imponibilità (precedente consid. 7.1) e quindi nemmeno sull'ammontare del reddito accertato.

E. 7.4

Per quanto precede, anche il ricorso in materia di diritto pubblico che è stato interposto contro la sentenza del 19 aprile 2018 va respinto in tutte le sue conclusioni principali e subordinate, e questo sia per quanto attiene all'imposta federale diretta che all'imposta cantonale. Come risulta da un raffronto dei disposti menzionati nei considerandi 7.1-7.3, la percezione dell'imposta cantonale è infatti retta da norme di medesima portata di quelle contenute nella LIFD, e anche la ricorrente è del resto insorta formulando critiche che non facevano nessuna distinzione specifica tra i due tipi d'imposta. IV. Spese e ripetibili

E. 8.1

Per quanto precede, il ricorso interposto il 18 novembre 2017 (causa 2C_984/2017) e il ricorso interposto il del 29 maggio 2018 (causa 2C_486/2018) sono respinti sia in relazione all'imposta federale diretta che all'imposta cantonale.

E. 8.2

Le istanze di assistenza giudiziaria presentate nel corso della procedura non possono essere accolte in quanto i gravami dovevano apparire sin dall'inizio privi di probabilità di successo (art. 64 cpv. 1 LTF). Le spese giudiziarie seguono pertanto 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.