

BGer 9C_200/2023 vom 4. April 2024

Bundesgericht, 2024-04-04, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_200_2023

FR: TF 9C_200/2023 du 4 avril 2024

IT: TF 9C_200/2023 del 4 aprile 2024

Erwägungen

E. 1.1

Redatto nei termini (art. 100 cpv. 1 LTF), da un'autorità legittimata ad agire (art. 89 cpv. 2 lett. a LTF in relazione con l'art. 12 cpv. 2 lett. b dell'ordinanza del 30 agosto 1995 sulla tassa d'esenzione dall'obbligo militare [OTEO; RS 661.1]), il gravame va trattato come ricorso in materia di diritto pubblico (2C_1005/2021 del 26 aprile 2022 consid. 1).

E. 1.2

Il Tribunale federale fonda il suo ragionamento giuridico sugli accertamenti svolti dall'autorità inferiore (art. 105 cpv. 1 LTF). Può rettificarli o completarli se sono manifestamente inesatti o risultano da una violazione del diritto ai sensi dell' art. 95 LTF (art. 105 cpv. 2 LTF). Manifestamente inesatto significa arbitrario (DTF 140 III 115 consid. 2). Chi critica la fattispecie accertata nella sentenza cantonale non può limitarsi a completarla ma deve sollevare una censura motivata (art. 106 cpv. 2 LTF ; DTF 143 IV 500 consid. 1.1; 140 III 264 consid. 2.3). L'eliminazione del vizio deve poter influire in modo determinante sull'esito della causa (art. 97 cpv. 1 LTF). Nuovi fatti e prove sono ammessi alle condizioni previste dall' art. 99 LTF (DTF 139 III 120 consid. 3.1.2).

E. 1.3

La ricorrente completa a più riprese l'accertamento dei fatti che risulta dalla sentenza impugnata. Non lo fa però nel modo indicato nel considerando 1.2. Pertanto, i fatti che risultano dal giudizio impugnato vincolano il Tribunale federale (art. 105 cpv. 1 LTF). Non sono dimostrate nemmeno le condizioni per produrre nuovi documenti (art. 99 LTF). Di conseguenza, i documenti acclusi al ricorso che non si trovino già agli atti non possono essere considerati.

E. 2

Gli oggetti di litigio sono due: da un lato, l'obbligo di pagamento, da parte dell'opponente, della tassa militare 2013; d'altro lato, il suo diritto al rimborso delle tasse militari versate per gli anni 2003-2007.

E. 2.1

In base all' art. 59 Cost. gli uomini svizzeri sono obbligati al servizio militare o a un servizio civile sostitutivo (cpv. 1, al riguardo cfr. anche l'art. 2 cpv. 1 della legge federale del 3 febbraio 1995 sull'esercito e sull'amministrazione militare [LM; RS 510.10]). Chi non presta il servizio obbligatorio, militare o civile è tenuto a pagare una tassa, che è riscossa dalla Confederazione mediante imposizione ed esazione da parte dei Cantoni (cpv. 3). La tassa d'esenzione dall'obbligo militare è un tributo sostitutivo retto dalla legge federale sulla tassa d'esenzione dell'obbligo militare e dalla relativa ordinanza, che mira a garantire la parità di trattamento tra persone obbligate al servizio militare o civile sostitutivo e persone

che ne sono esentate (sentenza 9C_648/2022 del 9 gennaio 2024 consid. 3.1, destinato a pubblicazione).

E. 2.2

Giusta l' art. 2 cpv. 1 LTEO - nella versione in vigore fino al 31 dicembre 2018 (RU 1996 1445), qui determinante perché sono in discussione le tasse 2003-2007 e 2013 - sono sottoposti al pagamento della tassa d'esenzione dall'obbligo militare gli uomini assoggettati agli obblighi militari, domiciliati in Svizzera o all'estero, i quali nel corso di un anno di assoggettamento, corrispondente ad un anno civile: per più di sei mesi non sono incorporati in una formazione dell'esercito né sono soggetti all'obbligo di prestare servizio civile (lett. a) o non prestano il servizio militare o il servizio civile cui sono tenuti come obbligati al servizio (lett. c). Non è sottoposto alla tassa chiunque, nell'anno dell'assoggettamento, ha assolto il servizio militare o civile, benché non sia stato incorporato durante l'intero anno come obbligato al servizio (art. 2 cpv. 2 LTEO). Secondo l' art. 4 cpv. 1 LTEO è esentato dal pagamento chiunque, nell'anno di assoggettamento: è considerato inabile al servizio a causa di una notevole menomazione e percepisce una rendita o un assegno per grandi invalidi dall'assicurazione federale per l'invalidità o dall'assicurazione contro gli infortuni (lett. abis); è considerato inabile al servizio a causa di una notevole menomazione e non riceve un assegno per grandi invalidi, ancorché ne adempia una delle due esigenze minime (lett. ater). Ulteriori casi di esenzione sono previsti dall'art. 4 cpv. 1 lett. b-e, cpv. 2-3 e dall' art. 4a LTEO .

E. 2.3

La tassa è riscossa, giusta la legislazione sull'imposta federale diretta, sul reddito netto complessivo che l'assoggettato consegue in Svizzera e all'estero e ammonta al 3% del reddito soggetto alla tassa, ma almeno a fr. 400.- (art. 11 e 13 cpv. 1 LTEO). L'importo dovuto è ridotto in funzione dei giorni di servizio militare o civile che sono stati prestati nel corso dell'anno e complessivamente (art. 15 e 19 LTEO). Per le persone tenute a prestare servizio di protezione civile, la tassa è ridotta del 4% per ogni giorno di servizio prestato nell'anno di assoggettamento (art. 5a LTEO).

I. Assoggettamento alla tassa per il 2013

E. 3.1

Il 2 luglio 2021, il Servizio della tassa militare ha notificato a A._____ la decisione di tassazione per il 2013, commisurando il tributo da lui dovuto in fr. 2'010.-. L'imposizione per il 2013 è stata confermata anche su reclamo. In tale contesto, l'autorità competente ha tra l'altro rilevato che il contribuente "non è giunto fisicamente a prestare servizio e per questo deve corrispondere - come è la regola generale sancita dalla legge e applicabile per tutti i cittadini maschi - una tassa d'esenzione dall'obbligo di servire" (precedente consid. Bc e Bd).

E. 3.2

Richiamate le sentenze della Corte EDU

Glor contro Svizzera del 30 aprile 2009 (n. 13444/04) e

Ryser

contro Svizzera del 12 gennaio 2021 (n. 23040/13), la Camera di diritto tributario ha dato invece ragione a A._____, ammettendo il suo ricorso contro la decisione su reclamo e

concludendo che l'obbligo di pagamento non fosse dato, perché era contrario all'art. 8 in relazione all' art. 14 CEDU .

Analogamente a quanto stabilito dalla Corte EDU nei casi

Glor e

Ryser , il contribuente, che ha richiesto di potere prestare servizio nonostante fosse diabetico di tipo 1, avrebbe infatti subito una discriminazione rispetto ad altre persone in una situazione simile, siccome gli è stato impedito di prestare servizio e, nel contempo, gli è stato imposto il pagamento della tassa d'esenzione.

E. 4.1

Riferendosi agli art. 8 e 14 CEDU , nel caso

Glor contro Svizzera del 30 aprile 2009 la Corte EDU ha considerato che, alla luce degli obiettivi e degli effetti del tributo litigioso, la differenza fatta dalle autorità svizzere tra persone non idonee al servizio esentate dal pagamento della tassa e quelle che erano ciò nonostante obbligate a versarla era discriminatoria e contraria all'art. 14 in relazione con l' art. 8 CEDU (sentenza

Glor , § 97 seg.). Per la Corte EDU, il fatto che il contribuente avesse sempre affermato di essere disposto a compiere il suo servizio militare, ma fosse stato dichiarato non idoneo allo stesso dalle autorità militari competenti, era determinante (sentenza

Glor , § 94). La discriminazione risiedeva in particolare nel fatto che, contrariamente ad altre persone che soffrivano di un handicap più grave, il ricorrente non era stato esentato dal pagamento della tassa, perché il suo handicap non era abbastanza grave e, nonostante avesse espresso la volontà di prestare servizio, non gli era stata proposta nessuna alternativa di servizio (sentenza

Glor , § 96; sentenza 9C_648/2022 del 9 gennaio 2024 consid. 8.2.1, destinato a pubblicazione, e rinvii).

E. 4.2

Sempre in base agli art. 8 e 14 CEDU , nel caso

Ryser

contro Svizzera del 12 gennaio 2021 la Corte EDU ha contestato nuovamente alla Svizzera di aver assoggettato alla tassa di esenzione dall'obbligo militare una persona dichiarata inabile al servizio militare per motivi di salute e constatato che il ricorrente era stato vittima di un trattamento discriminatorio basato sul suo stato di salute (sentenza

Ryser , § 52 segg.). A tale riguardo ha ribadito che la distinzione tra le persone inabili al servizio militare ed esonerate dalla tassa litigiosa e le persone inabili al servizio militare ma comunque soggette alla tassa non era ragionevole, aggiungendo che il ricorrente era svantaggiato anche rispetto agli obiettori di coscienza che, pur essendo idonei al servizio militare, possono svolgere un servizio civile sostitutivo ed evitare così il pagamento della tassa (sentenza

Ryser , § 61 segg.).

E. 5

La ricorrente sostiene che la lesione dell'art. 8 in relazione con l' art. 14 CEDU non sia data, perché il caso in esame presenta delle differenze rispetto ai casi su cui si è espressa la Corte EDU; inoltre, considera che l'istanza inferiore non potesse comunque richiamarsi a queste norme rispettivamente alla giurisprudenza della Corte EDU per esonerare l'opponente dal pagamento della tassa.

E. 5.1

Ora, il riferimento alle sentenze della Corte EDU nelle cause

Glor e

Ryser e, più in generale, alla giurisprudenza da essa sviluppata in relazione all'applicazione dell'art. 8 e dell' art. 14 CEDU , a tutela dei diritti individuali dell'opponente, è di principio lecito (art. 190 Cost. ; DTF 149 I 41 consid. 4.2; sentenze 9C_677/2022 del 17 luglio 2023 consid. 4.4; 2C_226/2010 del 29 novembre 2011 consid. 5.2, e rinvii).

Sempre a differenza di quanto sostenuto dall'AFC, è però corretta anche l'applicazione di tali norme al caso in esame e la conclusione che il prelievo della tassa d'esenzione dall'obbligo militare 2013 lede l'art. 8 in relazione con l' art. 14 CEDU .

E. 5.2

Come rammentato, nel caso

Glor la Corte EDU ha in effetti rilevato che la discriminazione contraria all'art. 8 e all' art. 14 CEDU risiedeva nel fatto che, diversamente da altre persone con una notevole menomazione fisica (art. 4 cpv. 1 LTEO), il contribuente non era stato esentato dal pagamento della tassa perché l'handicap di cui era portatore (diabete di tipo 1) non era sufficientemente grave e, nel contempo, nonostante avesse espresso la disponibilità a prestare servizio, non gli era stata proposta nessuna alternativa concreta in quel senso (sentenza 2C_170/2016 del 23 dicembre 2016 consid. 6.1).

Proprio una simile discriminazione è data però anche nella fattispecie, perché in base ai fatti che risultano dal giudizio impugnato, che vincolano il Tribunale federale (art. 105 cpv. 1 LTF ; precedente consid. 1.3) :

(a) l'opponente è diabetico di tipo 1, come

Sven Glor, e per questa ragione, così come era avvenuto a

Glor , egli è stato dichiarato inabile al servizio militare (precedente consid. Aa);

(b) l'opponente ha espresso più che chiaramente la volontà di prestare servizio militare, nella forma introdotta a seguito della sentenza

Glor (sentenza 2C_170/2016 del 23 dicembre 2016 consid. 6.2), firmando il modulo 13444 "procedura secondo la sentenza della Corte EDU n. 13444/04; conferma della disponibilità al servizio" e restituendolo alle autorità competenti (precedente consid. Bb);

(c) dopo avere restituito il modulo menzionato ed avere dato seguito a un'ulteriore richiesta di documenti medici (il 7 maggio 2014, ribadendo l'interesse a prestare servizio militare; precedente consid. Bb), l'opponente non ha più ricevuto nessuna convocazione né alla visita medica preannunciatagli né per prestare servizio militare, perché l'autorità - per motivi che nemmeno l'AFC si spiega (ricorso, p.ti 1.7 e 1.12) - si è nuovamente indirizzata all'opponente solo nel luglio 2021, per indicargli che le tasse 2008-2012 erano prescritte e

per notificargli l'obbligo di pagamento della tassa 2013 (precedente consid. Bc);

(d) come ammesso dall'AFC medesima, l'opponente aveva per altro manifestato la propria volontà di prestare un servizio sostitutivo fin dal 28 dicembre 2009 quando, già facendo riferimento alla sentenza

Glor , ha interposto reclamo contro la tassazione 2008, la cui evasione era stata in seguito sospesa in attesa della "decisione dell'autorità federale in merito alla sentenza definitiva emanata dalla Corte europea dei diritti umani (CEDU) di Strasburgo, che ha sancito l'incostituzionalità della tassa d'esenzione dall'obbligo militare per gli inabili", ma non è stata poi ripresa, portando alla constatazione della prescrizione del diritto di tassare (precedente consid. Ba e Bc).

E. 5.3

Come indicato dalla Corte cantonale in risposta, a diversa conclusione non conducono nemmeno gli ulteriori argomenti adottati dall'AFC, con lo scopo di distinguere la fattispecie in esame dal caso

Glor .

E. 5.3.1

La ricorrente rileva infatti che, contrariamente a

Sven Glor , l'opponente non avrebbe mai sostenuto che la tassa fosse troppo onerosa ed osserva che, sempre contrariamente a

Sven Glor , l'opponente avrebbe espresso la propria volontà di prestare servizio "soltanto a margine", perché nel reclamo avrebbe fatto valere in prima linea la discriminazione, non la sua volontà di servizio.

E. 5.3.2

Così argomentando, non considera tuttavia che la richiesta di prestare servizio militare è stata formulata nel 2009 e ribadita sia nel 2013 che nel 2014, attraverso la sottoscrizione di formulari appositi e relativi alla nuova possibilità di servizio introdotta a seguito della sentenza

Glor . Di conseguenza, all'opponente non può essere rimproverato nulla. Nel contempo, lo stesso non vale per l'autorità, perché essa ha contattato l'opponente in merito alla disponibilità a prestare servizio solo alla fine di maggio del 2013 e, dopo avere ottenuto una risposta positiva, non vi ha dato più nessun seguito (giudizio impugnato, consid. 3.4; sentenza 2C_170/2016 del 23 dicembre 2016 consid. 6.3 e contrario, in cui viene sottolineata la tempestività delle autorità, che hanno segnalato la nuova possibilità di servizio prevista dal 1° gennaio 2013 già nel 2012, mentre viene rimproverato all'interessato di non avere fatto espressa richiesta di potere prestare servizio secondo le disposizioni entrate in vigore il 1° gennaio 2013).

E. 5.3.3

D'altra parte, nella sentenza

Ryser , con la quale la Corte EDU ha confermato la sua giurisprudenza in un caso analogo a quello di

Sven Glor , essa ha pure rilevato che l'ammontare della tassa annuale, che in quella fattispecie era di fr. 254.45, non era in sé decisivo e che non bisognava comunque perdere di vista che il tributo era dovuto per parecchi anni, non in uno soltanto (sentenza Ryser , § 52).

E. 5.4

In relazione al prelievo della tassa d'esenzione per l'anno 2013 il ricorso dev'essere quindi respinto, perché infondato.

II. Rimborso delle tasse riscosse per gli anni 2003-2007

E. 6.1

Oltre ad avere ammesso il ricorso di A._____ in relazione al prelievo della tassa d'esenzione 2013, la Camera di diritto tributario gli ha dato ragione anche per quanto riguarda la richiesta di rimborso delle tasse d'esenzione corrisposte per gli anni 2003-2007, che era stata respinta dal Servizio della tassa militare sia in prima istanza che su reclamo (precedente consid. Ca e Cb).

Chiarito che il contribuente non aveva domandato la revisione delle decisioni di tassazione, bensì il rimborso delle tasse versate, ha infatti rilevato che, contrariamente a quanto avvenuto nel caso oggetto della sentenza del Tribunale federale 2C_170/2016 del 23 dicembre 2016, egli ha manifestato la propria volontà di prestare il servizio militare speciale già contestando la tassa 2008 e poi anche successivamente, nel 2013 e 2014. Di conseguenza, se l'autorità avesse dato seguito a queste richieste, A._____ avrebbe potuto recuperare tutti i giorni di servizio che non gli era stato possibile svolgere fino al 2013 ed ottenere l'esonero completo dal pagamento della tassa.

E. 6.2

Prendendo posizione su tali conclusioni, l'AFC fa valere che negli anni 2003-2007 A._____ ha pagato le tasse d'esenzione annuali senza mai proporre reclamo, né esprimere la propria volontà di prestare servizio. Inoltre, rileva nuovamente che in base alla legge vi è un obbligo ma non un diritto a prestare servizio, di modo che chiunque - per qualsiasi ragione - non presti un servizio militare personale, è tenuto a pagare la tassa d'esenzione. Con riferimento all'argomento della Corte cantonale secondo cui "le autorità avrebbero impedito che A._____ potesse dimostrare la propria volontà, ripetutamente manifestata, di prestare servizio e di adempiere il corrispondente totale obbligatorio di 260 giorni di servizio militare", l'AFC indica infine che l'adempimento è un'ipotesi mai dimostrata, di modo che le condizioni per un rimborso in base all' art. 39 LTEO non sono date.

E. 6.3

Anche in questo caso, l'autorità ricorrente non può però essere seguita e il giudizio impugnato va confermato.

E. 6.3.1

Nella sentenza 2C_170/2016 del 23 dicembre 2016, il Tribunale federale ha rimproverato all'insorgente di non avere dato seguito alle richieste dell'autorità di domandare un'incorporazione speciale nell'esercito, secondo le modalità introdotte dal 1° gennaio 2013 per tenere conto della giurisprudenza della Corte EDU e, in particolare, della sentenza

Glor , precludendosi così da solo la possibilità di svolgere servizio in ferma continuata e di farsi rimborsare la totalità delle tasse d'esenzione corrisposte, come previsto dall' art. 39 cpv. 1 LTEO per chi ha prestato il totale obbligatorio dei giorni di servizio militare o civile (sentenza 2C_170/2016 del 23 dicembre 2016 consid. 6.3).

Nel caso in esame - in cui l'opponente si è richiamato alla giurisprudenza della Corte EDU domandando di poter prestare un servizio militare alternativo fin dal reclamo del 28 dicembre 2009 (precedente consid. B.a) - una reazione adeguata alle sollecitazioni dell'autorità è stata tuttavia data sia nel 2013, con la sottoscrizione del modulo 13444 "procedura secondo la sentenza della Corte EDU n. 13444/04; conferma della disponibilità al servizio", sia nel 2014, quando le autorità si sono rivolte all'opponente per chiedere conferma della sua volontà di prestare servizio (precedente consid. 5.2 seg.). Quella che è invece mancata è una risposta da parte delle autorità medesime che, per ragioni che la stessa AFC definisce "incomprensibili", non hanno più dato seguito alla corrispondenza con l'opponente, per poi contattarlo nel 2021, constatando la prescrizione delle tasse 2008-2012 ed esigendo il pagamento della tassa per il 2013.

E. 6.3.2

Nel contempo, se si può essere d'accordo con l'autorità ricorrente in merito al fatto che l'adempimento del servizio militare da parte dell'opponente resta oggi un'ipotesi, non si può concordare con le conclusioni che la stessa ne trae.

Diversamente dal caso trattato nella sentenza 2C_170/2016 del 23 dicembre 2016, la possibilità di incorporazione speciale nell'esercito, secondo le modalità introdotte dal 1° gennaio 2013 per tenere conto della giurisprudenza della Corte EDU, è stata infatti - a priori - impedita dall'inazione delle autorità competenti, di modo che una violazione dell'art. 8 in relazione con l' art. 14 CEDU , per gli stessi motivi indicati in relazione alla percezione della tassa 2013 (obbligo di pagare la tassa nonostante l'handicap, senza avere la possibilità concreta di prestare un servizio militare alternativo; precedente consid. 5.2) dev'essere confermata anche riguardo alla richiesta di rimborso delle tasse militari pagate per gli anni 2003-2007.

E. 6.3.3

All'ammissione della richiesta di rimborso del 23 novembre 2021 non si oppone infine l' art. 39 cpv. 5 LTEO , in base al quale il diritto al rimborso della tassa si prescrive alla fine del quinto anno dal proscioglimento dall'obbligo di prestare servizio militare o civile.

È vero infatti che nel 2010 l'opponente è stato definitivamente esonerato sia dal servizio militare che dal servizio nella protezione civile (precedente consid. A.a). È però altrettanto vero che con gli scritti del 24 maggio 2013 e del 24 febbraio 2014 (precedente consid. B.b), la possibilità di prestare servizio gli è stata riaperta, che egli ha colto questa opportunità dichiarandosi pronto al servizio militare alternativo e che il proscioglimento dall'obbligo di prestare servizio militare o civile è intervenuto solo successivamente.

E. 6.4

Sulla base dei fatti che risultano dal giudizio impugnato, che vincolano il Tribunale federale (art. 105 cpv. 1 LTF), il ricorso dev'essere quindi respinto anche con riferimento all'accoglimento della richiesta di rimborso delle tasse d'esenzione versate per gli anni 2003-2007.

III. Spese e ripetibili

E. 7.1

Per quanto precede, il ricorso dev'essere respinto siccome infondato e il giudizio impugnato confermato.

E. 7.2

Le spese giudiziarie seguono la soccombenza e vanno suddivise tra l'AFC e il Cantone Ticino che, attraverso le proprie autorità fiscali, ha rinunciato a formulare conclusioni, ma va comunque considerato come soccombente (art. 66 cpv. 1 e 4 LTF ; DTF 128 II 90 consid. 2; sentenza 2C_1060/2018 del 16 marzo 2018 del 6 aprile 2022 consid. 8; GREGORY BOVEY, Commentaire de la LTF, 3a ed. 2022, n. 39 ad art. 66). Entrambi sono infatti toccati dalla causa nei loro interessi pecuniari (art. 65 e 66 cpv. 1 e 4 LTF). La suddivisione delle spese avviene in ragione dell'80% per l'AFC e del 20% per il Cantone Ticino, in base alla ripartizione della tassa prevista dall' art. 45 LTEO , ritenuto però che essi vanno considerati come debitori solidali per l'intero importo (sentenza 2C_1005/2021 del 26 aprile 2022 consid. 7.2).

E. 7.3

L'opponente, intervenuto senza patrocinatore, non ha diritto a ripetibili (art 68 cpv. 1 e 2 LTF ; art. 11 del regolamento sulle spese ripetibili accordate alla parte vincente e sull'indennità per il patrocinio d'ufficio nelle procedure davanti al Tribunale federale [RS 173.110.210.3] e contrario; sentenza 2C_1005/2021 del 26 aprile 2022 consid. 7.3).

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