

TI_GERICHTE 80.2014.257 vom 17. September 2014

TI Tribunale d'appello, 2014-09-17, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2014.257

FR: TI_GERICHTE 80.2014.257 du 17 septembre 2014

IT: TI_GERICHTE 80.2014.257 del 17 settembre 2014

Regeste

Procedura: diritto ad una decisione di accertamento, constatazione della perenzione di debiti fiscali, mancanza di interesse attuale

Erwägungen

E. 1.1

Nel caso in esame, il contribuente lamenta un diniego di giustizia per il fatto che né l'Ufficio esazioni e condoni né l'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni abbiano accontentito ad adottare una decisione di accertamento ai sensi dell'art. 41 della Legge ticinese di procedura per le cause amministrative, del 19 aprile 1966 (LPamm; BU 1966 181) quanto alla prescrizione del debito fiscale per le imposte degli anni dal 1993 al 2000. A tale proposito, va rilevato anzitutto che il 1° marzo 2014 è entrata in vigore la nuova Legge sulla procedura amministrativa del 24 settembre 2013 (LPamm; RL 3.3.1.1), che disciplina la decisione di accertamento all'art. 63.

E. 1.2

Secondo l'art. 29 cpv. 1 Costituzione federale (Cost.; RS 101), in procedimenti dinanzi ad autorità giudiziarie o amministrative ognuno ha diritto alla parità e equità di trattamento, nonché ad essere giudicato entro un termine ragionevole. Questa garanzia costituzionale risulta tra l'altro violata se un'autorità non si occupa di una domanda che è di per sé competente ad evadere. Un simile comportamento viene definito come diniego di giustizia formale (DTF 107 Ib 160 consid. 3b; cfr. inoltre la sentenza del Tribunale federale n. 2C_780/2008 del 15 giugno 2009 consid. 2.2). Il diritto di ottenere una decisione entro un termine ragionevole presuppone, in primo luogo, che l'autorità adita sia competente a trattare la richiesta che le è stata sottoposta. In secondo luogo occorre però anche che l'istante possa esigere l'emanazione di una decisione. In effetti un'autorità non deve forzatamente agire attraverso un provvedimento formale ogniqualvolta si esprime su temi che rientrano nella propria sfera di competenza. In altri termini non vi è un diritto generale ed illimitato ad ottenere una decisione (DTF 128 II 156 consid. 3b). Questo diritto sussiste solo se vi è un reale bisogno di tutela giuridica, il quale trova a sua volta origine nell'esistenza di un interesse degno di protezione al controllo di un'ingerenza, che si pretende illecita, da parte dello Stato. Chi è toccato da un provvedimento statale a tal punto che arrischia di essere leso in maniera inammissibile nei suoi diritti fondamentali deve infatti avere la possibilità di domandare alla competente autorità di prima istanza una decisione impugnabile, di regola di accertamento (DTF 135 I 119 consid. 8.2; 133 I 49 consid. 3.2; 128 II 156 consid. 4b). Questa possibilità è d'altronde generalmente prevista dalle leggi di procedura (cfr. l'art. 25 cpv. 2 della Legge federale del 20 dicembre 1968 sulla procedura amministrativa [PA; RS 172.021] e l'art. 63 LPamm). Per converso, chi non può vantare un interesse legittimo ad un accertamento immediato non può pretendere di ottenere

una decisione (Borghi/Corti , Compendio di procedura amministrativa ticinese, 1997, p. 207; cfr. la sentenza del Tribunale federale n. 2C_912/2008 del 18 settembre 2009 consid. 5.1).

E. 2.1

Ci si domanda dapprima se questa Camera sia competente a pronunciarsi in merito al censurato diniego di giustizia.

E. 2.2

La legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (LIFD; RS 642.11) e la Legge tributaria del 21 giugno 1994 del Canton Ticino (LT; RL 10.2.1.1) non disciplinano il ricorso per diniego di giustizia. Dovendo definire l'autorità competente a pronunciarsi sul diniego di giustizia secondo l'art. 46 a PA, il Tribunale federale ha rilevato che si tratta dell'autorità di ricorso che sarebbe stata competente se la decisione fosse stata regolarmente adottata (cfr. Messaggio del Consiglio federale concernente la revisione totale dell'organizzazione giudiziaria federale, in FF 2001 3960). Quando però una decisione è suscettibile di reclamo alla stessa autorità che avrebbe dovuto adottare la decisione, il ricorso per denegata giustizia deve essere direttamente indirizzato, in applicazione analogica dell'art. 47 cpv. 2 PA, all'autorità di ricorso. Su questi presupposti, l'Alta Corte ha riconosciuto che il Tribunale amministrativo federale (TAF) era competente a pronunciarsi su un ricorso per denegata giustizia presentato da un contribuente al quale l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) aveva negato il rimborso di un importo versato a titolo di imposta preventiva, rifiutandosi altresì di notificargli una decisione, ritenendo che non avesse la qualità di parte (sentenza del Tribunale federale del 21 aprile 2008, in JdT 2008 I 264).

E. 3.1

Ora, considerata la competenza di questa Camera, è necessario verificare se le due condizioni costitutive del diniego di giustizia sono, nel caso concreto, adempiute. Come precedentemente esposto, affinché vi sia diniego o ritardata giustizia è necessario che l'autorità di prima istanza adita sia competente a trattare la richiesta sottopostale e che l'istante possa esigere l'emanazione di una decisione.

E. 3.2

Il ricorrente si è rivolto in primo luogo all'Ufficio esazioni e condoni, l'autorità competente per il prelevamento dell'imposta (art. 20 del Regolamento della legge tributaria del 18 ottobre 1994; RL 10.2.1.1.1). A seguito della dichiarazione d'incompetenza di questo Ufficio, il contribuente si è rivolto alla Divisione delle contribuzioni. L'autorità competente per emanare una decisione di accertamento nell'ambito della procedura amministrativa, così come in materia di imposte dirette, qualora fosse possibile, è l'autorità che lo sarebbe nel merito (art. 25 cpv. 1 PA, art. 63 cpv. 1 LPAm; Bellanger , in: OREF [editore], Les procédures en droit fiscal, p. 86). In questo frangente, la questione di sapere quale sarebbe stata l'autorità competente può essere lasciata aperta. È importante sottolineare nuovamente, a questo stadio dell'analisi, che il contribuente non ha un diritto generale ed illimitato ad ottenere una decisione (DTF 128 II 156 consid. 3b).

E. 4.1

Si tratta quindi di stabilire se il ricorrente abbia diritto ad una decisione di accertamento in merito alla prescrizione dei suoi debiti fiscali.

E. 4.2

La procedura amministrativa prevede espressamente la possibilità per un'autorità di adottare una decisione di accertamento (in materia federale agli art. 5 cpv. 1 lett. b e 25 PA e a livello cantonale all'art. 63 LPAm). Fondandosi sull'art. 25 PA la giurisprudenza ha stabilito che la possibilità per un'autorità di adottare una decisione di accertamento in merito alla constatazione immediata dell'esistenza, o inesistenza, di un rapporto di diritto dipende dalla presenza di un interesse degno di protezione dell'amministrato. Si tratta di un interesse attuale, di diritto o di fatto, al quale non si oppongono interessi pubblici o privati preponderanti. È inoltre necessario che l'interesse legittimo non possa essere preservato con una decisione formatrice costitutiva di diritti o obbligazioni (DTF 129 V 289, consid. 2.1; DTF 126 II 303, consid. 2c; DTF 124 II 197 consid. 3b; JAAC 2004 n. 78 p. 1009, 1015, consid. 3.1). Una decisione di accertamento non può essere adottata per una fattispecie giuridica astratta, che potrebbe corrispondere ad un numero indeterminato di persone ed a svariate situazioni (DTF 130 V 388, consid. 2.5 e referenze citate).

E. 4.3

Il ricorrente pretende un'applicazione delle regole sulla procedura amministrativa in materia fiscale, sollecitando l'applicazione dell'art. 41 LPamm (che come già sottolineato precedentemente non è più in vigore dal 1° marzo 2014) per ottenere una decisione sulla richiesta di accertamento.

E. 5.1

In ambito fiscale, le decisioni di accertamento sono espressamente previste dall'art. 41 lett. b della Legge federale del 13 ottobre 1965 sull'imposta preventiva (LIP; RS 642.21), dall'art. 38 lett. b della Legge federale del 27 giugno 1973 sulle tasse di bollo (LTB; RS 641.10) e dall'art. 82 cpv. 1 lett. f della Legge federale del 12 giugno 2009 concernente l'imposta sul valore aggiunto (LIVA; RS 641.20).

E. 5.2

In materia di imposte dirette, la LIFD e la LT non prevedono, né escludono, la possibilità di decisione in accertamento (Yersin, in: Yersin/Noël [a cura di], *Commentaire LIFD*, Basilea 2008, n. 85 ad remarques préliminaires). Unica eccezione prevista dalla legge è quella che si incontra nell'ambito dell'imposta alla fonte. Infatti, in caso di contestazione sulla ritenuta d'imposta, il contribuente o il debitore della prestazione imponibile può esigere dall'autorità di tassazione, sino alla fine del mese di marzo dell'anno che segue la scadenza della prestazione, una decisione in merito all'esistenza e all'estensione dell'assoggettamento (art. 137 cpv. 1 LIFD; v. anche art. 49 cpv. 2 LAID). Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, decisioni di accertamento possono essere ammesse anche solo per definire l'assoggettamento fiscale soggettivo e, in base all'art. 108 LIFD, quando è controverso o incerto il luogo della tassazione. In tal caso, si tratta infatti di evitare una procedura di tassazione che potrebbe rivelarsi inutile in seguito alla verifica dell'inadempimento del presupposto per l'imposizione stessa; la decisione è dunque giustificata da esigenze di semplificazione della procedura (DTF 126 II 514; ASA 65 p. 477; RDAF 1998 I 532). È inoltre ammessa una decisione di tale natura quando si tratta del riconoscimento di un modello di contratto quale contratto di previdenza vincolata o convenzione di previdenza vincolata (pilastro 3a), poiché la normativa applicabile prevede espressamente che i modelli di contratti in questione siano sottoposti all'Amministrazione federale delle contribuzioni, la quale verifica se la forma e il contenuto sono conformi alle

disposizioni legali e comunica il risultato (cfr. DTF 124 II 383).

E. 6.1

In considerazione del carattere eccezionale, che la legge e la giurisprudenza attribuiscono alle decisioni di accertamento nell'ambito delle imposte dirette, è senz'altro giustificata la decisione impugnata. Nella fattispecie, non si tratta infatti di alcuna delle ipotesi in cui è stato ammesso un interesse degno di protezione del contribuente ad ottenere una decisione di tale natura.

E. 6.2

Non va dimenticato, d'altronde, che la domanda d'una decisione d'accertamento dev'essere accolta qualora il richiedente provi un interesse degno di protezione (art. 25 cpv. 2 PA; art. 63 cpv. 1 prima frase LPAm). In merito al requisito dell'interesse degno di protezione, secondo la giurisprudenza occorre che vi sia un interesse attuale di diritto o di fatto, cui non si oppongono particolari interessi pubblici o privati; si richiede inoltre che tale interesse degno di protezione non possa essere tutelato mediante una decisione costitutiva di diritti o obblighi (DTF 126 II 303 consid. 2c, 121 V 317 consid. 4a). La decisione di accertamento ha dunque un carattere sussidiario. Nella fattispecie, è ben difficile ravvisare un interesse attuale, di diritto o di fatto, dell'insorgente ad ottenere una decisione che "confermi" che "il diritto di riscuotere le imposte decise con le tassazioni" delle imposte federali, cantonali e comunali per gli anni dal 1994 al 2000, è perento. Non è certo sufficiente a tal fine l'intenzione, prospettata nel ricorso, di "acquistare beni nel nostro Paese" senza "vedersi esposto a misure esecutive nei suoi confronti per debiti fiscali che ritiene perenti". Per il fatto stesso che ha inoltrato l'istanza di una decisione di accertamento, il ricorrente mostra chiaramente di sapere di non aver adempiuto l'obbligo di pagare le imposte per diversi periodi fiscali nel "nostro Paese", nel quale vorrebbe ora acquistare dei beni. Lo scopo dell'istituto giuridico in discussione non è certamente quello di aiutare i contribuenti ad evitare il pagamento delle imposte. In ogni caso, ad un eventuale interesse degno di protezione del contribuente ad ottenere una decisione di tale natura, si opporrebbero evidenti interessi pubblici ed anche privati. Infatti, l'ordinamento giuridico svizzero si fonda sui principi della generalità e dell'uniformità dell'imposizione, come pure sul principio dell'imposizione secondo la capacità economica (art. 127 cpv. 2 Cost.). Non sarebbe giustificabile una decisione dell'autorità fiscale che certificasse che un contribuente, che si è sottratto all'adempimento dei suoi obblighi fiscali, è definitivamente liberato dagli obblighi in questione, in virtù della prescrizione dei debiti.

E. 6.3

Si è già rilevato anche che la decisione di accertamento deve avere carattere sussidiario, nel senso che l'interesse degno di protezione non deve poter essere tutelato mediante una decisione costitutiva di diritti o obblighi. Ora, non è noto se e quali passi abbiano intrapreso le autorità cantonali e comunali in vista della riscossione dei crediti fiscali nei confronti del contribuente. È tuttavia altamente verosimile che, non avendo il contribuente un domicilio in Svizzera ai fini dello svolgimento di una procedura esecutiva, abbiano rinunciato ad avviare procedure d'incasso nei suoi confronti. È noto infatti che la Svizzera non dispone di strumenti convenzionali che le consentano di ottenere l'incasso di imposte all'estero. Per questo motivo, del resto, la prescrizione del diritto di riscossione non decorre o è sospesa, secondo il combinato disposto degli articoli 120 cpv. 2 lett. c e 121 cpv. 2 LIFD (articoli 193 cpv. 3 lett. c e 194 cpv. 2 LT, per il diritto cantonale), fino a quando né il contribuente,

né il corresponsabile dell'imposta hanno domicilio o dimora fiscale in Svizzera. In questo contesto, la sospensione della prescrizione è giustificata proprio per il fatto che l'esecuzione forzata in Svizzera è impossibile per il fatto che il debitore non ha un domicilio nel Paese ai fini della Legge federale dell'11 aprile 1889 sulla esecuzione e sul fallimento (LEF; RS 281.1). Piuttosto che dalla mancanza di "domicilio o dimora fiscale in Svizzera", come affermato dall'art. 120 cpv. 2 lett. c LIFD (e dall'art. 193 cpv. 3 lett. c LT), la sospensione della prescrizione dovrebbe pertanto dipendere dalla mancanza del foro esecutivo secondo la LEF (cfr. Meier, Verjährung und Verwirkung öffentlich-rechtlicher Forderungen, Zurigo 2013, p. 185). Come proprio il caso in discussione dimostra, non è infatti detto che essi coincidano. Infatti, almeno per i periodi fiscali per i quali il ricorrente è stato assoggettato alle imposte in Svizzera con le decisioni confermate dalla sentenza di questa Camera, egli aveva il domicilio (o almeno la dimora) fiscale in Svizzera, pur non avendovi il domicilio civile e, di riflesso, esecutivo. In queste circostanze, non può certamente essere rimproverato alle autorità di riscossione delle imposte il fatto di non aver promosso delle procedure d'incasso, che sarebbero state fin dal principio destinate all'insuccesso, in mancanza di un foro esecutivo in Svizzera. Se dei procedimenti di tale natura fossero stati avviati, l'insorgente avrebbe potuto certamente invocare la prescrizione dei debiti fiscali in discussione, ottenendo di conseguenza delle decisioni, su questo preciso aspetto, dall'autorità competente. E naturalmente, se dovesse in un futuro più o meno prossimo acquistare il domicilio in Svizzera o anche solo dei beni, potrebbe invocare la prescrizione dei debiti fiscali, nell'eventuale procedimento promosso dalle autorità di esazione. Anche dal punto di vista della sua natura sussidiaria, di conseguenza, i presupposti per l'adozione di una decisione di accertamento non appaiono adempiuti.

E. 7

Con la decisione impugnata, l'autorità di tassazione non è pertanto incorsa in un diniego di giustizia. Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico del ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto. 2. La tassa di giustizia di fr. 10'000.-, già anticipata, è a carico del ricorrente. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. 73 LAID; art. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: -; -. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretaria:

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