

TI_GERICHTE 80.2016.309 vom 6. Dezember 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-12-06, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.309

FR: TI_GERICHTE 80.2016.309 du 6 décembre 2016

IT: TI_GERICHTE 80.2016.309 del 6 dicembre 2016

Regeste

Violazione degli obblighi procedurali: multa, invio tardivo della dichiarazione, restituzione dei termini, malattia durata oltre un anno

Erwägungen

E. 1.1

La multa disciplinare è stata inflitta sulla base degli art. 257 cpv. 1 LT e 174 LIFD.

E. 1.2

Secondo l'art. 257 cpv. 1 LT [obblighi procedurali] chiunque, nonostante diffida, viola intenzionalmente o per negligenza un obbligo che gli incombe giusta la presente legge oppure una disposizione presa in applicazione di quest'ultima, in particolare: a) non consegna la dichiarazione d'imposta o gli allegati; b) non adempie all'obbligo di fornire attestazioni, informazioni o comunicazioni; c) viola gli obblighi che gli incombono come erede o terzo nella procedura d'inventario; d) non versa il deposito o non presta la garanzia bancaria irrevocabile previsti dall'articolo 253a; è punito con la multa. Il capoverso 2 prevede che la multa è di 1'000.- franchi al massimo e, in casi gravi o di recidiva, 10'000.- franchi al massimo. Di tenore sostanzialmente uguale l'art. 174 LIFD.

E. 1.3

Affinché l'autorità fiscale possa infliggere una multa devono essere realizzate due distinte condizioni: · l'una soggettiva, che consiste nella colpa del contribuente, vale a dire in una sua azione o omissione intenzionale o per semplice negligenza; · e l'altra oggettiva, vale a dire la diffida che l'autorità fiscale deve rivolgere al contribuente invitandolo a collaborare (cfr. Pedrolì, *Le norme penali della nuova legge svizzera sull'imposta federale diretta*, in *Rivista trimestrale di diritto penale dell'economia*, n. 2/3-1995, p. 766; Idem, *Le norme penali delle nuove leggi sulle imposte dirette*, in *RDAT II-1996* p. 483; Agner/Jung/Steinmann, *Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer*, Zurigo, 1995, p. 472). Il Tribunale federale ha precisato che la multa per violazione di obblighi di procedura da parte del contribuente non rappresenta un mero mezzo coercitivo dell'amministrazione ma presenta anche carattere penale, sicché il contribuente può essere punito anche se compie l'atto ordinato dall'autorità solo dopo la scadenza del termine impartitogli (RF 51/1996 p. 481 = StE 1997 B 101.1 n. 9);

E. 1.4.1

Nel caso in disamina, al ricorrente è stata inflitta la multa disciplinare per non aver consegnato all'Autorità fiscale entro l'ultimo termine impartitogli e nonostante diffida la dichiarazione per il periodo fiscale 2015.

E. 1.4.2

Secondo l'art. 198 cpv. 1 LT i contribuenti sono invitati, mediante notificazione pubblica o invio del modulo, a presentare la dichiarazione d'imposta. Coloro che non hanno ricevuto il modulo devono chiederlo all'autorità competente. Secondo il capoverso 2 di questa norma, il contribuente deve compilare il modulo in modo completo e veritiero, firmarlo personalmente e inviarlo, con gli allegati prescritti, all'autorità competente entro il termine stabilito. Giusta il capoverso 3 il contribuente, che omette di inviare la dichiarazione d'imposta o che presenta un modulo completo, è diffidato a rimediarsi entro un congruo termine. Il capoverso 4 fissa come per ogni diffida è percepita una tassa stabilita dal Consiglio di Stato. Il capoverso 5 stabilisce come contro la diffida è data facoltà di reclamo all'autorità fiscale e di ricorso alla Camera di diritto tributario entro i termini stabiliti dagli articoli 206 e 227. Di analogo tenore l'art. 124 LIFD.

E. 1.5

L'art. 266 cpv. 1 LT stabilisce che le multe per violazione di obblighi di procedura di cui all'art. 257 sono pronunciate dall'autorità fiscale competente. Secondo il capoverso 4, alle procedure per violazione degli obblighi procedurali e a quelle per sottrazione d'imposta sono applicabili le norme della procedura di tassazione e di ricorso. Di simile tenore l'art. 182 cpv. 3 LIFD.

E. 1.6.1

Come visto, alle procedure per violazione degli obblighi procedurali [art. 257 LT; 174 LIFD] si applicano – per analogia – le norme della procedura di tassazione e di ricorso.

E. 1.6.2

La procedura di tassazione attribuisce al contribuente la facoltà di presentare reclamo contro la decisione di tassazione. L'autorità di tassazione deve prendere una decisione motivata (art. 208 cpv. 2 LT; art. 135 cpv. 2 prima frase LIFD), fondandosi sui risultati dell'inchiesta (art. 208 cpv. 1 LT; art. 135 cpv. 1 LIFD; v. anche Agner/Jung/ Steinmann , *Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer*, Zurigo 1995, p. 422). Per giurisprudenza costante, il diritto a una motivazione ha natura formale: la sua violazione comporta, di regola, l'annullamento dell'atto impugnato, senza che vada vagliato se quest'ultimo, nel merito, è corretto (DTF 119 Ia 136 consid. 2a p. 138, 118 Ia 17 consid. 1a p. 18, 104 consid. c p. 109 con relativi riferimenti).

E. 1.6.3

L'art. 29 Cost. fed. impone alle autorità amministrative e giudiziarie di pronunciarsi sulle allegazioni delle parti nei considerandi delle loro decisioni, riferendosi agli argomenti da queste adottati. Una motivazione può comunque essere ritenuta sufficiente quando l'autorità menziona, almeno brevemente, i motivi che l'hanno spinto a decidere in un senso piuttosto che nell'altro e pone quindi l'interessato nelle condizioni di rendersi conto della portata del giudizio e delle eventuali possibilità d'impugnazione presso un'istanza superiore (DTF 114 Ia 242 consid. 2, 112 Ia 109 consid. b e rimandi, 111 Ia 1). Per far ciò l'autorità giudicante non deve pronunciarsi necessariamente su tutti gli argomenti e le eccezioni sollevati, ma può limitarsi a prendere posizione su quelli principali ed essenziali, atti a influire sulla decisione di merito (DTF 111 Ia 1, cons. 3a; DTF 107 Ia 248, consid. 3a; DTF 105 Ib 248/9, consid. 2a; DTF 101 Ia 3; decisione CDT n. 381 del 30 luglio 1981 in re St.; Imboden/Rhinow , *Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung*, Basilea 1986, Vol. I, n. 85 B III a, p. 535; Känzig/Behnisch , *Direkte Bundessteuer*, 2^a ediz., Vol. III, Basilea 1992, p. 249).

E. 1.6.4

La violazione degli obblighi procedurali, sanzionata nella LT all'art. 257 e nella LIFD all'art. 174, rientra nelle "disposizioni penali" delle rispettive leggi. Come visto gli art. 266 LT e 182 LIFD disciplinano la procedura applicabile facendo rinvio alle norme della procedura di tassazione e di ricorso. Trattandosi quindi di decisioni di natura penale esse implicano la menzione di alcuni indispensabili elementi quali ad esempio le generalità delle persone implicate, la descrizione dell'azione o dell'omissione a sostegno dell'accusa, una risposta alla domanda se la fattispecie legale è stata adempiuta dalla persona interessata, e in caso affermativo con quale tipo di colpa (dolo / negligenza), pronuncia dell'assoluzione oppure della condanna e, in caso ad esempio di irrogazione di una multa, la sua commisurazione. L'autorità è tenuta a motivare la propria decisione. L'ampiezza e l'approfondimento della decisione dipendono dalla modalità e dalla portata dell'incidenza nella posizione giuridica della persona interessata. Ad esempio in caso di abbandono del procedimento, la motivazione dovrà essere più concisa rispetto a quella relativa all'emanazione di una multa di una certa rilevanza. La motivazione deve ad ogni modo permettere alla persona interessata di comprendere appieno tutte le circostanze così da potere, se del caso, impugnare la decisione. In generale una motivazione viene considerata come sufficiente quando la stessa comprende i seguenti elementi [per i casi di violazione degli obblighi procedurali ex art. 257 LT e 174 LIFD]: · il periodo fiscale cui si riferiscono le violazioni commesse; · l'indicazione dell'obbligo procedurale violato nonostante diffida; · la valutazione della colpevolezza [dolo / negligenza]; · la menzione dei criteri di commisurazione della pena; · l'attribuzione dei costi della procedura, nella misura in cui devono essere addebitati alla persona interessata; · indicazione dei rimedi giuridici; (Richner /Frei /Kaufmann/Meuter , Handkommentar zum DBG, 2 a ed., Zurigo 2009, art. 182 LIFD n. 146 – 147).

E. 2

1. Nel caso di specie, i coniugi _____ hanno omesso di inoltrare la dichiarazione d'imposta 2015 entro il termine loro attribuito con la diffida del 15 ottobre 2016. Il ricorrente non contesta di non aver adempiuto i suoi obblighi procedurali, ma ritiene che la multa non si giustifichi a causa dei gravi problemi di salute che lo hanno colpito dal 2015. Mentre l'Ufficio di tassazione non ha preso posizione su questa censura nella decisione impugnata, lo ha fatto nelle osservazioni del 9 gennaio 2017 al ricorso. L'autorità fiscale ha sostanzialmente argomentato che, anche volendo ammettere che lo stato di salute del ricorrente gli abbia impedito di adempiere i suoi obblighi procedurali, sua moglie avrebbe potuto perlomeno chiedere una ulteriore proroga del termine. Con le osservazioni presentate nell'ambito della procedura di ricorso, l'autorità fiscale ha dunque sanato la violazione del diritto di essere sentito dei contribuenti, proponendo una motivazione esauriente della propria decisione (cfr. p. es. la sentenza del Tribunale federale n. 2A.324/2005 e 2A.325/2005 del 30 novembre 2005; inoltre ASA 67 p. 722 consid. 3b).

E. 2.2

Nel caso d'invio tardivo della dichiarazione d'imposta e, se la dichiarazione è stata restituita al contribuente per completamento, di rinvio tardivo, l'inosservanza del termine dev'essere scusata qualora il contribuente provi che, per servizio militare o servizio civile, assenza dal Paese, malattia o altri motivi rilevanti, è stato impedito di presentarla o di rinviarla in tempo e di avervi provveduto entro 30 giorni o al momento in cui gli impedimenti sono cessati (art. 124 cpv. 4 LIFD; per il diritto cantonale, cfr. art. 192 cpv. 5 LT). Secondo costante

giurisprudenza, per giustificare una restituzione del termine per motivi di salute, la malattia deve essere tanto grave da rendere impossibile sia che il contribuente intraprenda l'atto richiesto sia che egli autorizzi un rappresentante contrattuale ad intraprenderlo (Känzig/Behnisch , Direkte Bundessteuer, 2 a ediz., vol. III, Basilea 1992, n. 11 ad art. 85 DIFD, p. 74 e giurisprudenza citata). Analogamente, nella procedura civile la malattia si considera grave impedimento a condizione che il quadro clinico sia tale da inverte gli estremi dell'incoscienza o della immobilizzazione continuata, così da impedire di agire o di dare disposizioni per agire (Gozzi , in: Spüler/Tenchio/Infanger [a cura di], Basler Kommentar – Schweizerischen Zivilprozessordnung, 2 a ediz., Basilea 2013, n. 20 ad art. 148 CPC, p. 807 s.; Trezzini , in: Cocchi/Trezzini/Bernasconi [a cura di], Commentario del Codice di diritto processuale civile svizzero, Lugano 2011, ad art. 148, p. 620, in particolare la nota a piè di pagina n. 1758; cfr. anche Amstutz/Arnold , in: Niggli/Uebersax/Wiprächtiger [a cura di], Basler Kommentar – Bundesgerichtsgesetz, 2 a ediz., Basilea 2011, n. 16 ad art. 50 LTF, p. 585, che cita a titolo di esempio una caduta con perdita di coscienza e commozione cerebrale e una conseguente ospedalizzazione di due giorni, una emorragia postoperatoria che aveva compromesso le funzioni cerebrali, un infarto con un certificato medico attestante una totale inabilità lavorativa).

E. 2.3

Il fatto stesso che, nel suo reclamo all'Ufficio di tassazione, il ricorrente abbia addotto "gravi problemi di salute" che perduravano da oltre un anno ("da agosto 2015") basta ad escludere che gli stessi giustifichino una restituzione dei termini. Un'eventuale malattia idonea a costituire un grave impedimento avrebbe tutt'al più dovuto insorgere negli ultimi giorni precedenti la scadenza del termine attribuito ai contribuenti con la diffida. In ogni caso, neppure dalla "lettera d'uscita", rilasciatagli dal Cardiocentro il 12 dicembre 2016 ed allegata al ricorso, risulta che l'insorgente si sia trovato in stato di incoscienza o immobilizzato, nei giorni in cui avrebbe dovuto adempiere i suoi obblighi fiscali. Si consideri, del resto, che la diffida era stata intimata a lui e alla moglie perché già non avevano rispettato il termine (a sua volta prorogato) del 30 settembre 2016. È quindi escluso che i problemi di salute addotti dal contribuente possano costituire un motivo di restituzione dei termini. A ciò si aggiunga la circostanza, rilevata dall'Ufficio di tassazione nelle sue osservazioni, che i contribuenti obbligati a presentare la dichiarazione erano il ricorrente stesso e la moglie. Non si vede come un'eventuale grave malattia del marito potesse impedire alla moglie, se non di compilare e inoltrare i formulari richiesti, perlomeno di rivolgersi all'Ufficio di tassazione chiedendo una nuova proroga del termine.

E. 2.4

Non avendo i contribuenti ottemperato ai loro obblighi procedurali, il fisco gli ha giustamente inflitto una multa disciplinare.

E. 2.5

Per quanto attiene all'ammontare della multa, nella decisione su reclamo il fisco ha correttamente fatto riferimento ai criteri stabiliti dalla Circolare n. 12/2013 del 22 novembre 2013 della Divisione delle contribuzioni: in effetti, dalla tabella relativa alle multe per violazione degli obblighi procedurali, si evince che, per un dovuto d'imposta per il precedente periodo fiscale tra i fr. 10'000.- ed i fr. 15'000.- la multa applicabile è di fr. 540.-. Tale importo è stato poi moltiplicato per due, sempre secondo le indicazioni risultanti dalla circolare della Divisione delle contribuzioni, per tener conto della recidiva. A

quest'ultimo riguardo, va anche sottolineato che, negli ultimi dieci anni, i contribuenti sono stati sanzionati per non aver inoltrato la dichiarazione d'imposta per i periodi fiscali 2006, 2007, 2008, 2009, 2011, 2014 e, appunto, 2015. È vero che il ricorrente, nel gravame dinanzi a questa Corte, sostiene per la prima volta di aver perso l'impiego proprio a causa della malattia. Ci si potrebbe domandare se tale circostanza, peraltro non documentata, possa giustificare una riduzione della sanzione, calcolata in base alla tassazione del periodo fiscale 2014. Se si tiene conto tuttavia dei criteri schematici che caratterizzano il calcolo della multa e, soprattutto, del fatto che la sanzione è inflitta ad entrambi i coniugi e, ancora, che la moglie del ricorrente, secondo la dichiarazione d'imposta poi presentata, risulta aver conseguito i redditi più elevati nel 2015, la multa può comunque essere ritenuta adeguata alla colpevolezza dei contribuenti ed anche alla loro situazione economica.

E. 2.6

Ne discende che la decisione di multa disciplinare ed anche la decisione su reclamo sono conformi al diritto applicabile.

E. 3

Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico del ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 200.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 280.– sono 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. 146 LIFD; art. 73 LAID; art. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: -; -; - per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :

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