

TI_GERICHTE 80.2019.256 vom 18. Juli 2019

TI Tribunale d'appello, 2019-07-18, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2019.256

FR: TI_GERICHTE 80.2019.256 du 18 juillet 2019

IT: TI_GERICHTE 80.2019.256 del 18 luglio 2019

Regeste

Richiesta di garanzia: presupposti, partenza per l'estero, responsabilità solidale dei coniugi

Erwägungen

E. 1.1

La richiesta di garanzia è formulata dall'Ufficio esazione e condoni, sia quando ha per oggetto un'imposta cantonale o comunale (art. 20 cpv. 1 del Regolamento della Legge tributaria ticinese RL 640.110; numerazione precedente RL 10.2.1.1.1) sia quando è riferita al pagamento di un'imposta federale diretta (art. 4 cpv. 5 del Regolamento di applicazione della Legge federale sull'imposta federale diretta, RL 642.150; numerazione precedente RL 10.2.5.1.). Contro tale decisione, l'interessato ha facoltà di ricorso alla Camera di diritto tributario. Per le imposte cantonali e comunali, la competenza è data dall'art. 248 cpv. 3 LT; per le imposte federali dirette, dall'art. 169 cpv. 3 LIFD, che attribuisce al contribuente il diritto di impugnare la richiesta di garanzia dinanzi alla commissione cantonale di ricorso (art. 4 cpv. 6 del Regolamento di applicazione della Legge federale sull'imposta federale diretta).

E. 1.2

La ricorrente censura le decisioni principalmente per due ragioni: lamenta una violazione del diritto di essere sentito, in quanto le richieste di garanzia non sarebbero, a suo dire, motivate e già solo per questo sarebbero da annullare. RI 1 si aggrava poi anche contro le richieste di garanzia in quanto tali, ritenendole non giustificate nel caso concreto e, ad ogni modo, sproporzionate dal profilo quantitativo.

E. 2

Violazione del diritto di essere sentito

E. 2.1

Per ciò che concerne le richieste di garanzia datate 18 luglio 2019, l'insorgente lamenta innanzitutto la violazione del diritto di essere sentito sancito dall'art. 29 cpv. 2 Cost. Ritiene che le decisioni di garanzia non siano sufficientemente motivate.

E. 2.2.1

La giurisprudenza ha dedotto dal diritto di essere sentito di cui all'art. 29 cpv. 2 Cost. il diritto di ottenere una decisione motivata. In tale ambito, è sufficiente che l'autorità menzioni, perlomeno brevemente, i motivi che l'hanno guidata e sui quali ha fondato la propria decisione, di modo che l'interessato possa rendersi conto della portata della decisione medesima ed impugnarla in coscienza di causa (DTF 129 I 232 consid. 3.2; 126 I 97 consid. 2b).

E. 2.2.2

Se non si vuole vanificare lo scopo della decisione di richiesta di garanzie, di solito essa deve essere adottata rapidamente, non appena si sono verificati fatti che indicano che il pagamento dell'imposta sembra compromesso. Per queste ragioni, spesso non è possibile motivare dettagliatamente la decisione e all'autorità fiscale deve essere consentito di addurre gli elementi determinanti al momento della presentazione delle sue osservazioni, nel caso in cui la decisione sia stata impugnata. Il contribuente non subisce alcun pregiudizio, se l'autorità di ricorso gli permette di prendere posizione sulle osservazioni dell'autorità fiscale (sentenza del Tribunale federale n. 2P.41/2002 del 10 giugno 2003 consid. 6.1).

E. 2.3

La motivazione delle decisioni impuginate (riportata in narrativa), sebbene breve, indica indubbiamente i motivi essenziali che hanno indotto l'Autorità fiscale a ritenere in pericolo la riscossione del credito fiscale. Detta motivazione ha quindi permesso alla contribuente di tutelarsi adeguatamente, inoltrando un ricorso debitamente motivato. Per quanto riguarda anzitutto la prima condizione posta dagli articoli 248 LT e 169 LIFD, ovvero l'esistenza di un motivo di garanzia, il fatto che la contribuente non sia più domiciliata in Svizzera costituisce un motivo sufficiente, senza che sia necessario valutare se i diritti del fisco siano concretamente minacciati (sentenza del TF n. 2C_77/2019 del 17 marzo 2021 consid. 5.3 e giurisprudenza citata). Su questo aspetto, la motivazione è pertanto sufficiente. È invece vero che la decisione impugnata non dà indicazioni sul calcolo delle imposte da garantire. L'PI 1 vi ha però rimediato in sede di ricorso: in data 25/26.9.2019 ha infatti trasmesso degli specchietti riassuntivi che espongono il totale delle imposte da pagare (reddito e sostanza per IC, IFD e ICom) dal 2012 al 2019 per le imposte federali dirette, le imposte cantonali e le imposte comunali. La ricorrente ha avuto la possibilità di visionare nel dettaglio il documento menzionato e di presentare una replica, pronunciandosi sugli argomenti addotti dall'Autorità fiscale: diritto del quale non ha fatto uso. In simili circostanze, l'eventuale vizio di forma iniziale potrebbe senz'altro essere considerato sanato nell'ambito della procedura ricorsuale, in maniera rispettosa dell'art. 29 cpv. 2 Cost. fed. (decisioni TF n. 2A.324/2005 e 2A.325/2005 del 30 novembre 2005; ASA 67 p. 722 consid. 3b). Ne consegue che nel caso di specie non vi è violazione del diritto di essere sentito di RI 1.

E. 3

Garanzie fiscali

E. 3.1

Giusta gli artt. 248 cpv. 1 LT e 169 cpv. 1 LIFD, se il debitore d'imposta o di multa non ha domicilio in Svizzera o se i diritti del fisco sembrano pregiudicati, l'autorità fiscale può chiedere in ogni tempo, anche prima che l'imposta sia accertata definitivamente, delle garanzie, impregiudicato il diritto di chiedere il sequestro. La decisione di richiesta di garanzie deve indicare l'importo da garantire ed è immediatamente esecutiva. Nella procedura d'esecuzione, esplica gli stessi effetti di una sentenza giudiziaria esecutiva. Secondo la giurisprudenza affinché una richiesta di garanzie ex art. 169 cpv. 1 LIFD risulti giustificata, è necessario (sentenze TF 2C_77/2019 del 17.3.2021, consid. 5.2.; TF inc. 2C_85/2020 del 6.10.2020 consid. 5.1.): 1) Che sussista uno dei motivi di garanzia menzionati nella norma citata, ossia l'assenza di domicilio in Svizzera oppure il fatto che i

diritti del fisco sembrano compromessi; 2) Che sia resa verosimile l'esistenza di un credito d'imposta; 3) Che la somma richiesta non appaia, a prima vista, manifestamente eccessiva.

E. 3.2

La norma in questione prevede pertanto due tipi di casistiche che possono dar luogo a delle garanzie fiscali. Il motivo generale per cui vengono richieste delle garanzie si basa sul pericolo che il credito fiscale non venga corrisposto (sentenza TF 2A.611/2006 del 18.4.2007 consid. 4.1.). La legge ammette la costituzione di garanzie nel caso in cui il contribuente non ha un domicilio in Svizzera. Questo motivo particolare di costituzione di garanzie trova la sua ragione nel fatto che una pretesa di diritto pubblico della Confederazione, di un Cantone oppure di un Comune non può essere eseguita all'estero. Ad oggi unicamente la Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica d'Austria intesa ad evitare la doppia imposizione nel campo delle imposte sul reddito e sulla sostanza (SR 0.672.916.31) prevede un'assistenza fiscale in materia di incasso (StR 72/2017 p. 248; sentenza TF 2C_669/2016 dell'8.12.2016). Le garanzie possono, come visto, essere richieste anche quando i diritti del fisco appaiono minacciati (in maniera simile a quanto previsto dall'art. 271 cpv 1 cifra 2 LEF). Secondo il diritto attuale, l'autorità fiscale non ha più bisogno di comprovare che il comportamento del contribuente metta in pericolo il pagamento dell'imposta, ma unicamente che il pagamento risulta minacciato, oppure deve rendere verosimile che una tale minaccia esista. L'insieme delle circostanze è determinante. Il pagamento del credito fiscale appare minacciato quando ad esempio il contribuente ha l'intenzione di lasciare la Svizzera oppure di preparare la sua partenza, oppure ancora se esiste un pericolo di fuga. Le garanzie possono anche essere giustificate nel caso in cui il contribuente dissimuli in maniera sistematica il suo reddito e il suo patrimonio nell'ambito della procedura di tassazione, induca in errore l'autorità fiscale in relazione ai suoi redditi (Curchod P., op. cit., n. 15-19 ad art. 169 LIFD).

E. 3.3

Secondo la giurisprudenza sviluppatasi attorno all'art. 118 del previgente decreto concernente l'imposta federale diretta, che conserva su questo punto tutta la sua validità, affinché una richiesta di garanzia risulti giustificata è necessario che sia resa verosimile l'esistenza di un credito d'imposta, che sussista uno dei motivi menzionati sopra e che la somma richiesta non appaia, a prima vista, manifestamente eccessiva (decisione TF n. 2A.326/1997 del 1° aprile 1998, in: RDAT II-1998 n. 20t). Nel contesto di tale procedura, la Camera di diritto tributario valuta semplicemente a titolo pregiudiziale ed in modo sommario i suddetti aspetti, limitandosi ad un esame della verosimiglianza (cfr. Allidi, La costituzione della garanzia e le altre forme di garanzia del diritto fiscale, la responsabilità solidale, in: Bernasconi/Pedroli [a cura di], Lezioni di diritto fiscale svizzero, Edizione speciale della RDAT, Agno 1999, p. 304; StR 72/2017 p. 248; Curchod P., op. cit., n. 29-32 ad art. 169 LIFD; sentenza TF 2C_77/2019 del 17.3.2021, consid. 5.2.2. e riferimenti ivi citati). Proprio per la natura giuridica dell'istituto della richiesta di garanzia, l'eventuale esame degli ulteriori aspetti concernenti il credito fiscale, come quelli riferiti all'accertamento definitivo dell'obbligazione tributaria oppure alla determinazione dell'imposta realmente dovuta sono demandati alla procedura ordinaria di tassazione e a quella di reclamo e di ricorso. Neppure tutte le altre eccezioni concernenti la successiva esecuzione (attraverso il sequestro) della decisione di garanzia possono essere fatte valere nella procedura di ricorso contro la garanzia, ma semmai nelle procedure previste dalla Legge federale sulla esecuzione e sul fallimento (LEF; RS 281.1), come per esempio

quando il contribuente contesta l'esistenza dei beni oggetto di un sequestro per garanzia (Allidi, loc. cit.).

E. 3.4

Nell'ambito delle procedure amministrative vige il principio del convincimento completo. Nell'ambito delle procedure di tassazione (ex art. 130 LIFD), non vi è la necessità della certezza assoluta. È sufficiente che l'autorità di tassazione, dopo l'esame oggettivo degli elementi di prova si convinca dei fatti con la probabilità che rasenti la certezza. Il convincimento può basarsi su indizi senza necessitare di prove dirette. Nelle procedure di recupero d'imposta vige il medesimo principio. La procedura di garanzia ai sensi dell'articolo 169 LIFD è una misura provvisoria; non ha alcuna influenza sull'esistenza e sull'importo del credito d'imposta. Poiché il pericolo è necessariamente imminente, il provvedimento di blocco o di sequestro deve poter essere ordinato rapidamente, ma deve anche essere modificato o revocato in qualsiasi momento se le circostanze suggeriscono una valutazione diversa. La necessaria rapidità della procedura di sequestro fiscale incide sulle prove. La prassi richiede solo, ma almeno, che le circostanze giuridiche pertinenti (soggetto passivo, imposta dovuta, motivo della garanzia) siano rese credibili (sentenza del TF 2C_669/2016 e 2C_670/2016 dell'8.12.2016, in StR 72/2017 p. 245, consid. 2.3.2).

E. 3.5

Per quanto riguarda in particolare la verosimiglianza dell'esistenza di un credito d'imposta, tale condizione va esaminata a titolo pregiudiziale e sommariamente. Se l'imposta non è ancora stata accertata definitivamente, anche l'importo presunto della stessa è vagliato in modo sommario (cfr. sentenze 2C_85/2020 del 6.10.2020 consid. 5.1 e 2C_468/2011 del 22.12.2011 consid. 2.2.3). Questo esame non pregiudica l'accertamento definitivo dell'obbligo tributario, come pure dell'ammontare d'imposta realmente dovuto, che rimane riservato all'autorità fiscale nell'ambito della procedura ordinaria di tassazione (cfr. sentenze 2C_85/2020 del 6.10.2020 consid. 5.1; 2C_689/2019 del 15.8.2019 consid. 2.2.7; 2C_543/2018 del 30.10.2018 consid. 2.2). Un fatto può essere considerato verosimile quando la sua esistenza è stabilita "con una certa probabilità" ("mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit"), sulla base di indizi oggettivi, anche qualora non possa essere escluso che le circostanze si siano in realtà verificate in modo diverso (cfr. DTF 142 II 49 consid. 6.2; sentenza 2C_523/2020 del 4.11.2020 consid. 2.2.2). In caso di ricorso, anche il Tribunale federale opera in quest'ambito una valutazione prima facie (StR 72/2017 p. 249, v. consid. 2.3.4. e riferimenti giurisprudenziali ivi citati; in merito anche sentenza TF 2C_543/2018 del 30.10.2018 consid. 2.2.).

E. 3.6.1

Come visto, essendo confrontati ad una misura provvisoria, nell'esame delle decisioni di garanzia è sufficiente che le circostanze giuridiche pertinenti, ossia il contribuente, l'imposta dovuta ed il motivo della garanzia siano rese credibili (StR 72/2017 p. 249).

E. 3.6.2

Ritornando al caso in disamina, è pacifico che la ricorrente ha lasciato la Svizzera per l'Italia il 31.8.2017, unitamente al marito _____ (il quale aveva pendenti, al 15.1.2019, esecuzioni per fr. 160'037.55, nonché ACB provvisori per fr. 14'188.60): da tale data non esiste più pertanto un domicilio in Svizzera. È quindi dato un motivo a sostegno della richiesta di garanzia.

E. 3.7.1

Come visto l'autorità fiscale deve anche rendere verosimile l'esistenza di un credito d'imposta. Ora, dalla tabella presentata in sede di osservazioni al ricorso – e sottoposto alla ricorrente mediante scritto del 7.10.2019 – emerge che quest'ultima non ha provveduto al pagamento di alcuna imposta durante la sua permanenza in Svizzera. La ricorrente indica di essere stata tassata mediante trattenuta dell'imposta alla fonte.

E. 3.7.2

I coniugi _____ erano entrambi a beneficio di un permesso di dimora e sono stati sottoposti a tassazione ordinaria sostitutiva (cfr. art. 113 cpv. 1 LT e art. 90 cpv. 2 LIFD, nella versione in vigore fino al 31.12.2020). In questi casi, di norma, l'imposta continua ad essere prelevata alla fonte ed è computata sull'imposta ordinaria sostitutiva (art. 113 cpv. 2 LT). Tuttavia, sempre in base al riassunto allestito da parte dell'autorità resistente, non risulta che sia avvenuto un riversamento dell'imposta alla fonte, che secondo RI 1 sarebbe stata trattenuta dal datore di lavoro. Anche a tal proposito la contribuente non ha presentato alcuna replica. Sia come sia, la trattenuta dell'imposta alla fonte non copre l'imposta sulla sostanza e i redditi esulanti da quelli indicati dagli art. 105 LT e 84 LIFD. Come già ricordato, l'insorgente era anche proprietaria di sostanza immobiliare. Motivo per il quale, secondo il principio della verosimiglianza, applicabile a questa procedura, l'autorità fiscale ha reso plausibile l'esistenza di un credito d'imposta.

E. 3.8.1

Si tratta infine di verificare se la somma richiesta in garanzia, non appaia, a prima vista, manifestamente eccessiva, condizione questa che _____ contesta recisamente essere adempiuta.

E. 3.8.2

Dall'esame degli atti a disposizione si ha che la qui ricorrente, unitamente al marito (cfr. art. 9 LIFD e art. 8 LT) ha dichiarato i seguenti elementi di reddito e di sostanza negli anni 2012-2016: · 2012: reddito imponibile complessivo fr. 161'623.- e sostanza imponibile complessiva di fr. 99'418.-; · 2013: reddito imponibile complessivo fr. 313'904.- e sostanza imponibile complessiva fr. 7'956'546.-; · 2014: reddito imponibile complessivo fr. 230'244.- e sostanza imponibile complessiva fr. 0.-; · 2015: reddito imponibile complessivo fr. 75'742.- e sostanza imponibile complessiva fr. 0.-; · 2016: reddito imponibile complessivo fr. 21'499.- e sostanza imponibile complessiva fr. 7'385'744.-.

E. 3.8.3

Con le decisioni di tassazione IC/IFD 2012-2016 del 24.6.2020, l'autorità fiscale ha così stabilito il reddito e la sostanza dei coniugi _____ IC · 2012: reddito imponibile complessivo fr. 218'200 e sostanza imponibile complessiva di fr. 453'000.-; · 2013: reddito imponibile complessivo fr. 321'300.- e sostanza imponibile complessiva fr. 352'000.-; · 2014: reddito imponibile complessivo fr. 241'600.- e sostanza imponibile complessiva fr. 0.-; · 2015: reddito imponibile complessivo fr. 188'400.- e sostanza imponibile complessiva fr. 0.-; · 2016: reddito imponibile complessivo fr. 268'000.- e sostanza imponibile complessiva fr. 40'000.-. IFD · 2012: reddito imponibile complessivo fr. 223'700.-; · 2013: reddito imponibile complessivo fr. 327'000.-; · 2014: reddito imponibile complessivo fr. 248'500.-; · 2015: reddito imponibile complessivo fr. 195'800; · 2016: reddito imponibile complessivo fr. 280'000.-.

E. 3.8.4

Le imposte stabilite con le decisioni del 24.6.2020 per l'IC e l'IFD 2012-2016 ammontano complessivamente a fr. 138'089.70 per l'IC ed a fr. 99'272.30 per l'IFD. Nell'incarto, non si hanno i dati relativi all'ICom: tuttavia, applicando il moltiplicatore comunale (del 70% per il 2012 ed il 2013 e dell'80% per il periodo 2014 – 2016) all'imposta cantonale base si giunge agli importi stimati dal fisco cantonale.

E. 3.8.5

Ora, se si comparano le richieste di garanzia (per l'IC fr. 150'000.- più interessi del 2.5% dal 19.7.2019; per l'IFD [dal 2012 al 2015] fr. 60'000.- più interessi al 3% dal 19.7.2019 e per l'ICom fr. 115'000.- più interessi del 2.5% dal 19.7.2019) al dovuto d'imposta per gli anni dal 2012 – al 2016 si può notare che gli importi richiesti dal fisco ticinese in garanzia risultano del tutto proporzionati se non addirittura prudenziali (si fa notare che la decisione per il 2017 non è ancora stata emessa e che successivamente alla sua partenza la ricorrente era limitatamente imponibile in Ticino, siccome proprietaria di immobili). Motivo per il quale non si può ritenere che le richieste fossero “manifestamente eccessive” dal profilo quantitativo.

E. 3.9.1

Resta in ultima analisi da verificare se, nella procedura di richiesta di garanzie occorre già chinarsi sull'eventuale riparto tra coniugi, ritenuto che la ricorrente si appella alla situazione d'insolvenza del marito.

E. 3.9.2

Nell'ambito di una procedura per la richiesta di garanzia la responsabilità fiscale viene verificata solo preliminarmente e provvisoriamente: la determinazione puntuale della responsabilità, come anche il preciso ammontare dell'imposta sono riservate alla procedura di tassazione (TF, sentenza 2A.388/2005, consid. 2.3). In una sentenza del 2 marzo 2006, il Tribunale federale ha poi chiarito che, poiché la responsabilità solidale tra coniugi ex art. 13 LIFD è sempre presunta, in fase di garanzia una decadenza della solidarietà potrà essere ammessa solo nel caso in cui i presupposti per la ripartizione della responsabilità siano evidenti. Del resto la richiesta di garanzia ha la funzione, appunto, di garantire al fisco la soddisfazione delle pretese fiscali che verranno accertate nel loro ammontare durante la successiva procedura di tassazione: ammettere preliminarmente una divisione della responsabilità rischierebbe di vanificare la richiesta di garanzia stessa (TF, sentenza 2A.388/2005, consid. 3.2, e dottrina ivi citata).

E. 3.9.3

Ora con il ricorso, è stato prodotto l'estratto del registro delle esecuzioni al 15.1.2019 dal quale risultano esecuzioni per fr. 160'037.55 (contro le quali _____ ha presentato opposizione) nonché 5 attestati di carenza beni (attestati provvisori di carenza beni ai sensi dell'art. 115 LEF) per complessivi fr. 14'188.60. Come visto, anche il marito, alla fine del mese di agosto del 2017 è ritornato in _____. La prova dell'insolvibilità pertocca al coniuge che invoca tale situazione per sottrarsi alla responsabilità solidale illimitata. Esiste una situazione d'insolvibilità quando l'altro coniuge ha a suo carico degli attestati di carenza beni (definitivi), quando è dichiarato il suo fallimento, oppure quando è stato concluso un concordato per abbandono di attivi, oppure ancora quando altri indizi pertinenti comprovano un'impecuniosità duratura che gli impedisce di far fronte ai suoi impegni

finanziari, ad esempio nel caso si trovi oberato dai debiti (sentenza TF 2C_58/2015 del 23.10.2015, consid. 5.2.). Per il Tribunale federale, sia nel diritto delle esecuzioni che nel diritto fiscale, la nozione d'insolubilità va al di là di un'incapacità unicamente temporanea del debitore di far fronte ai suoi obblighi finanziari. Deve trattarsi di una situazione duratura. L'insolubilità, che pone fine alla solidarietà tra coniugi, dev'essere riconosciuta a partire dal momento in cui sono stabiliti gli elementi che attestano l'incapacità duratura del contribuente di adempiere ai propri obblighi finanziari (per esempio nel caso di un attestato di carenza beni definitivo) (Jaques , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ed., Basilea 2017, n. 11-12 ad art. 13 LIFD).

E. 3.9.4

Ritornando al caso sub judice , si deve concludere, vista la particolarità della procedura della richiesta di garanzia, che non è possibile ammettere, già ora, la decadenza della solidarietà tra coniugi. I presupposti per la ripartizione della responsabilità sono tutt'altro che evidenti. Non è infatti nota l'attuale situazione finanziaria del coniuge, ritornato anch'egli in Italia: non si può in particolare escludere un suo ritorno a miglior fortuna. Inoltre gli attestati di carenza beni non sono definitivi e contro vari precetti esecutivi è stata presentata opposizione. Non si conoscono l'esito delle stesse né la situazione attuale. Motivo per il quale anche la terza condizione per poter ammettere una richiesta di garanzia, ossia che l'importo richiesto non appaia manifestamente eccessivo, è data.

E. 4

Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese processuali sono poste a carico della 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. 1'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 1'100.– sono a carico della 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 LAI Copia per conoscenza: - municipio di _____ . 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.