

TI_GERICHTE 80.1996.102 vom 30. August 1991

TI Tribunale d'appello, 1991-08-30, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1996.102_d19910830

FR: TI_GERICHTE 80.1996.102 du 30 août 1991

IT: TI_GERICHTE 80.1996.102 del 30 agosto 1991

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Erwägungen

E. 1

I coniugi _____ e _____ - _____, domiciliati a _____, sono limitatamente imponibili in Svizzera (per l'IFD) e nel Canton Ticino (per l'IC), quali proprietari di un appartamento a _____.

E. 1.1

Nella dichiarazione fiscale 1991-92, inoltrata nel corso del 1991, i contribuenti indicavano redditi da attività dipendente di complessivi 137'612 DM per il marito e di 144'791 DM per la moglie, oltre ad ulteriori redditi da attività indipendente e ad un reddito di 18'000 DM proveniente da «pigioni e affitti nel comune di domicilio». Notificando loro la tassazione IC/IFD 1991/92, con decisione del 30 agosto 1991, l' Ufficio di tassazione di Bellinzona commisurava la sostanza imponibile in fr. 1'000.– ed il reddito in fr. 0. I contribuenti risultavano pertanto esenti.

E. 1.2

Nella dichiarazione fiscale 1993-94, inoltrata nel febbraio 1993, i contribuenti indicavano ancora i redditi in marchi tedeschi, con riferimento però al 1991. Il reddito da «pigioni e affitti nel comune di domicilio», in particolare, ammontava a 20'800 marchi. Nel maggio 1994, l'Ufficio di tassazione notificava loro due decisioni: • il 16 maggio 1994, una tassazione intermedia per «modifica dei rapporti con altri cantoni o con l'estero», valida per il periodo dal 1° gennaio 1991 al 31 dicembre 1992 (cioè l'intero periodo fiscale): la sostanza immobiliare era commisurata in fr. 97'794.– ed il relativo reddito in fr. 6'200.–; • il 30 maggio 1994, la tassazione 1993-94: la sostanza era commisurata anche stavolta in fr. 97'794.– e il reddito della sostanza in fr. 20'800.–, da cui venivano peraltro dedotti fr. 5'200.–.

E. 1.3

I contribuenti impugnavano entrambe le decisioni del maggio 1994 con reclamo del 6 settembre 1994, in cui contestavano l'imposizione di un reddito della sostanza, dichiarando di non averne mai percepiti in Svizzera. Spiegavano di avere indicato nel formulario per la dichiarazione i redditi della sostanza immobiliare del comune di domicilio in Germania e non del Canton Ticino. L'autorità di tassazione invitava i reclamanti, con lettera del 9 settembre 1994, a voler indicare e documentare i motivi del ritardo nell'inoltro dei reclami entro la fine dello stesso mese, avvertendoli che, in caso di mancata risposta, gli stessi sarebbero stati dichiarati irricevibili. Non avendo ricevuto alcuna risposta dai contribuenti, l'

Ufficio di tassazione dichiarava irricevibili i gravami, con decisioni dall'11 marzo 1996.

E. 2

Con scritto del 29 marzo 1996, indirizzato all' Ufficio di tassazione e da questo trasmesso alla Camera di diritto tributario per ragioni di competenza, i coniugi _____ dichiarano di contestare le decisioni su reclamo. Nella motivazione successivamente inoltrata in lingua italiana, i ricorrenti osservano di essere proprietari nel Cantone di un unico appartamento in condominio, il cui valore di stima ufficiale ammonta a fr. 97'794.– fin dal 1988. A loro avviso, come l'autorità di tassazione ha corretto d'ufficio i valori della sostanza indicati nella dichiarazione fiscale, per il fatto di riferirsi ad immobili situati in Germania, allo stesso modo avrebbe dovuto correggere i valori del reddito relativo.

E. 3

Diritto applicabile

E. 3.1

Con l'entrata in vigore della nuova legge tributaria, il 1° gennaio 1995, la legge tributaria del 28 settembre 1976 è stata abrogata (art. 324 cpv. 1 LT 1994), anche se rimane applicabile alle tassazioni riferite ai periodi fiscali precedenti l'entrata in vigore della nuova legge, con riserva peraltro delle disposizioni transitorie (art. 324 cpv. 2 LT 1994). Per quanto attiene ai rimedi giuridici, vi è effettivamente una disposizione transitoria, la quale prevede che contro le tassazioni notificate prima dell'entrata in vigore della nuova legge sono applicabili i rimedi di diritto e la procedura del diritto precedente (art. 317 LT 1994). Alle decisioni di tassazione notificate a partire dal 1° gennaio 1995, dunque, si applicano le norme in materia di reclamo e di ricorso contenute nella nuova legge tributaria, anche se si tratta di tassazioni relative a periodi fiscali precedenti (Allidi , Procedura, disposizioni penali e diritto transitorio, in: Borghi [a cura di], La riforma della legge tributaria, Lugano 1995, pp. 17 e 28).

E. 3.2

La nuova legge federale sull'imposta federale diretta, da parte sua, si limita a stabilire che «è abrogato il decreto del Consiglio federale del 9 dicembre 1940 concernente la riscossione di un'imposta federale diretta» (art. 201 LIFD), senza che una norma transitoria riservi l'applicazione del diritto previgente alle tassazioni cresciute in giudicato prima del 1° gennaio 1995, data scelta dal Consiglio federale, incaricato dall'art. 221 cpv. 2 LIFD di determinare l'entrata in vigore della nuova legge. Nel diritto amministrativo, d'altronde, vige il principio per cui in materia procedurale si applicano a tutte le questioni pendenti le nuove norme nel procedimento dinanzi all'autorità adita, a prescindere dal fatto che la fattispecie si sia realizzata prima o dopo l'entrata in vigore della nuova legge (Imboden/Rhinow , Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, 6 a ediz., Basilea 1986, p. 106; Knapp , Grundlagen des Verwaltungsrechts, Basilea 1992, vol. I, p. 127; Moor , Droit administratif, vol. I, 2 a ediz., Berna 1994, p. 171; DTF 113 Ia 412; inoltre CDT n. 80.95.00099 del 28 agosto 1995 in re N. e L. R.). Le disposizioni procedurali della LIFD trovano pertanto applicazione a tutti gli atti di procedura posti in essere a partire dal 1° gennaio 1995, con la sola eccezione delle norme che si rivelano più svantaggiose per il contribuente (Agner/Jung/Steinmann , Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, p. 515; v. anche StE 1995 B 110 n. 5).

E. 3.3

Poiché le tassazioni contestate sono state notificate ai ricorrenti nel 1994, in materia di imposta cantonale si applicano le norme della legge tributaria del 1976. In materia di imposta federale diretta trovano invece applicazione le disposizioni della nuova legge federale.

4. Ricevibilità del reclamo

4.1. La Camera di diritto tributario deve esaminare preliminarmente non solo se un ricorso è ricevibile, ovvero tempestivo, sufficientemente motivato, spedito nei termini di legge e presentato da una persona legittimata, ma anche se una eventuale decisione dell'Ufficio di tassazione, che abbia dichiarato irricevibile il reclamo del contribuente, sia fondata. Se l'irricevibilità del reclamo è stata pronunciata a torto, gli atti devono essere retrocessi all'autorità di tassazione per la decisione di merito, mentre in caso contrario la Camera confermerà la decisione di irricevibilità.

4.2. L'art. 175 cpv. 1 LT 1976 (come pure l'art. 206 cpv. 1 LT 1994) stabilisce che contro la tassazione è consentito interporre reclamo scritto all'autorità che ha emesso la tassazione nel termine di 30 giorni dall'intimazione della stessa, e l'art. 157 precisa che tale termine, stabilito dalla legge, è perentorio. È prevista una deroga solo quando esiste un motivo di restituzione in intero del termine, vale a dire quando è provato che l'inosservanza del termine è da attribuire a servizio militare, malattia, assenza dal cantone o altri gravi motivi riguardanti il contribuente o il suo rappresentante (art. 157 cpv. 4 LT 1976, art. 192 cpv. 5 LT 1994). Analoghe disposizioni sono contenute nella legge federale sull'imposta federale diretta (art. 133 LIFD).

4.3. Nel caso in esame, l'Ufficio di tassazione di Bellinzona, ricevuto lo scritto del 6 settembre 1994, con cui i contribuenti contestavano le tassazioni loro intimate nel mese di maggio, lo ha considerato come un reclamo, ossia come l'impugnazione mediante rimedio giuridico ordinario delle tassazioni. Ha perciò richiesto ai contribuenti di giustificare il ritardo, cioè di dimostrare l'esistenza di uno dei motivi di restituzione del termine. Non avendo ricevuto risposta alcuna, ha dichiarato irricevibili i gravami. Esaminando il ricorso sotto il profilo dell'istanza di restituzione del termine, le decisioni contestate sono ineccepibili. Neppure nel ricorso i contribuenti invocano infatti uno dei motivi cui la legge subordina la restituzione del termine di reclamo.

5. Reclamo tardivo o istanza di revisione? In realtà, dalla motivazione dello scritto indirizzato all'autorità di tassazione nel 1994 ed ancor più dal ricorso a questa Camera si evince che quello invocato dai contribuenti non è un rimedio giuridico ordinario bensì uno straordinario. Nello scritto del

E. 6

Tassazione intermedia IC/IFD 1991-92

E. 6.1

Per quanto attiene alla tassazione IC-IFD 1991-92, essa è stata notificata ai ricorrenti in data 30 agosto 1991: la sostanza imponibile era stabilita in fr. 1'000.– ed il reddito in fr. 0. I contribuenti risultavano pertanto esenti dalle imposte sulla sostanza e sul reddito. Nel maggio 1994, oltre alla tassazione ordinaria 1993-94, l'Ufficio di tassazione ha poi notificato loro una tassazione intermedia per «modifica dei rapporti con altri cantoni o con l'estero», valida per il periodo dal 1° gennaio 1991 al 31 dicembre 1992 (cioè l'intero periodo fiscale): la sostanza immobiliare era commisurata in fr. 97'794.– ed il relativo reddito in fr. 6'200.–.

E. 6.2

Secondo l'art. 99 lett. d LT 1976 il reddito e la sostanza fanno oggetto di tassazione intermedia in caso di modificazione delle basi determinanti per l'imposizione nelle relazioni

intercantionali. Tipico caso di applicazione della lett. d dell'art. 99 LT è, nel caso di contribuenti illimitatamente imponibili, vale a dire di contribuenti con domicilio o dimora fiscali in Ticino, la compera o la vendita di immobili o di stabilimenti d'impresa all'estero (cfr. Bottoli , Lineamenti di diritto tributario ticinese, Lugano 1977, p. 114), stante il principio dell'imposizione degli immobili nel loro luogo di situazione. Per il soggetto fiscale limitatamente imponibile in ragione della sua appartenenza economica (art.

E. 6.3

Come è immediatamente evidente, nel caso in esame non vi era alcuna ragione di procedere ad una tassazione intermedia ex art. 99 lett. d LT 1976, per il periodo fiscale 1991-92. Dall'incarto fiscale dei ricorrenti emerge chiaramente che il loro unico legame economico con il Canton Ticino e con la Svizzera è sempre stato rappresentato dalla proprietà immobiliare di _____. La PPP n. _____ è però stata acquistata già nel 1984 (cfr. istanza di iscrizione della compravendita all' Ufficio dei registri di Locarno). La tassazione intermedia è stata verosimilmente notificata ai contribuenti per correggere un errore esistente nella tassazione IC/IFD 1991-92, già passata in giudicato, ed anche nelle tassazioni dei periodi fiscali precedenti: la sostanza immobiliare risultava infatti stimata in fr. 1'400.–. Quest'ultimo valore non poteva certamente riferirsi ad un appartamento acquistato già nel 1984 per fr. 230'000.–. Non può tuttavia essere condivisa la decisione dell'autorità fiscale di rimediare a tale errore effettuando un recupero d'imposta nella forma di una tassazione intermedia, data la natura di quest'ultimo istituto giuridico. La decisione è ancor meno comprensibile, nella misura in cui si riferisce all'imposta federale diretta, che non conosce neppure un motivo di tassazione intermedia simile a quello dell'art. 99 lett. d LT 1976.

E. 6.4

È indubbio che, notificando ai ricorrenti una tassazione intermedia, in assenza dei presupposti richiesti dalla legge, l'autorità di tassazione abbia commesso una violazione di principi essenziali della procedura. Né si potrebbe opporre ai contribuenti il fatto di non avere tempestivamente contestato la decisione in questione, non potendosi chiaramente pretendere da contribuenti domiciliati all'estero la conoscenza dei presupposti e delle modalità di applicazione di un istituto giuridico peculiare come quello della tassazione intermedia. Ben difficilmente d'altronde l'autorità potrebbe invocare la propria buona fede, non potendosi immaginare che essa non sapesse che la tassazione intermedia ha ben altra funzione rispetto al recupero d'imposta. La decisione del 16 maggio 1994, in materia di tassazione intermedia, e la successiva decisione su reclamo dell'11 marzo 1996 sono conseguentemente annullate. 7. Tassazione IC/IFD 1993-94

E. 7

cpv. 1 lett. b LT) l'aumento o la diminuzione della sostanza posseduta e del reddito conseguito in Ticino comporta una modifica delle basi determinanti per l'imposizione nelle relazioni intercantionali.

E. 7.1

Quanto alla tassazione IC/IFD 1993-94, la stessa è manifestamente errata nella determinazione del reddito imponibile. Come nelle dichiarazioni fiscali dei periodi precedenti, infatti, i ricorrenti avevano indicato sull'apposito formulario i redditi e la sostanza nello Stato in cui sono domiciliati. Hanno pertanto sempre corretto l'indicazione della moneta svizzera (Fr.) con quella della moneta tedesca (DM), in cima alle colonne

destinate all'indicazione dei valori dichiarati. Nella dichiarazione per il periodo 1993-94, dunque, hanno dichiarato una «proprietà fondiaria nel comune di domicilio» del valore di DM 232'680.– ed un reddito da «pigioni ed affitti nel comune di domicilio» di DM 20'800.–. Occorre premettere che, considerando le richieste contenute nel formulario sottoposto ai ricorrenti, la loro dichiarazione non può essere considerata in sé errata: essi hanno effettivamente indicato il valore della «proprietà fondiaria nel comune di domicilio» e delle «pigioni ed affitti nel comune di domicilio», se si pensa che il loro domicilio era ed è tuttora a _____ e non a _____! D'altra parte, l'autorità fiscale si è sempre discostata da quanto dichiarato dai ricorrenti, imponendo solo il valore di stima dell'immobile di loro proprietà – sebbene errato – ed il valore locativo commisurato con i parametri usuali. Persino nella tassazione intermedia 1991-92, decisa contestualmente a quella qui in esame, l' Ufficio di tassazione ha calcolato il valore locativo sulla base del 6,5% del valore di stima ufficiale, mentre la dichiarazione fiscale 1991-92 indicava un reddito da pigioni ed affitti di fr. 18'000.–. Perché allora discostarsi dal valore indicato ai fini della tassazione per gli anni 1991-92 e conformarvisi invece per la tassazione 1993-94?

E. 7.2

Secondo l'opinione di questa Camera, vi è senz'altro un motivo di revisione della tassazione. L'autorità fiscale è indubbiamente incorsa in un errore, imponendo le pigioni percepite in Germania invece del valore locativo dell'appartamento di _____. Né dalla motivazione della decisione era possibile ai ricorrenti evincere le ragioni per cui la sostanza era commisurata in fr. 97'794.– e il reddito invece in fr. 20'800.–. La decisione si limitava infatti a precisare che le aliquote erano state maggiorate tenuto conto degli elementi imponibili fuori Cantone e fuori dalla Svizzera. In simili circostanze, non si potrebbe opporre ai ricorrenti di essere stati negligenti, poiché essi non erano in grado di avvedersi agevolmente delle differenze fra quanto dichiarato e quanto deciso dall' Ufficio di tassazione.

E. 7.3

È pertanto ammessa la revisione della tassazione IC/IFD 1993-94. Il reddito della sostanza sarà commisurato in base ai parametri in vigore per la determinazione del valore locativo.

E. 8

Il ricorso è dunque accolto, aldilà delle richieste dei ricorrenti per quanto attiene alla tassazione intermedia 1991-92. Conseguentemente non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Non si assegnano tuttavia ripetibili ai ricorrenti, per il fatto che il ricorso si limitava ad argomentazioni di merito, senza neppure considerare il problema dell'irricevibilità del reclamo e della conseguente necessità di addurre un motivo di restituzione del termine o un motivo di revisione della tassazione. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT 1994 dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto . § Di conseguenza, la decisione del 16 maggio 1994 e la decisione su reclamo dell'11 marzo 1996, in materia di IC/IFD 1991-92 (tassazione intermedia), sono annullate. §§ La decisione su reclamo dell'11 marzo 1996 in materia di IC/IFD 1993-94 è annullata. §§§ È ammessa l'istanza di revisione della tassazione IC/IFD 1993-94 e gli atti sono rinviati all'autorità di tassazione per l'emissione di nuovi conteggi. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese. Non si assegnano ripetibili. 3. Intimazione alle parti. 4. Per l'IC il presente giudizio è definitivo (art. 230 cpv. 3 LT 1994). Per l'IFD è ammesso il ricorso entro 30 giorni al Tribunale federale in Losanna (art. 146 LIFD). per la Camera di diritto

tributario del Tribunale d'appello Il Presidente:
Segretario:

II

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