

TI_GERICHTE 80.1997.4 vom 20. Februar 1997

TI Tribunale d'appello, 1997-02-20, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1997.4

FR: TI_GERICHTE 80.1997.4 du 20 février 1997

IT: TI_GERICHTE 80.1997.4 del 20 febbraio 1997

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Volltext

Tessin Camera di diritto tributario 20.02.1997 80.1997.4 Tessin Camera di diritto tributario 20.02.1997 80.1997.4 Ticino Camera di diritto tributario 20.02.1997 80.1997.4

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.97.00004 Lugano 20 febbraio 1997 In nome della Repubblica e Cantone del Ticino La Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello composta dai giudici: Alessandro Soldini, presidente, Stefano Bernasconi, Lorenzo Anastasi segretario: Fiorenzo Gianinazzi statuendo sul ricorso del 3 gennaio 1997 in materia di: IC/IFD 93/94 presentato da: _____, _____, rappr. da: _____ SA _____, _____, ritenuto in fatto ed in diritto 1. I fratelli _____, _____ e _____ hanno ricevuto in donazione da loro padre Ottavio il mapp. n. _____ RFD di _____, che è stato apportato alla società semplice da loro appositamente costituita per edificare un immobile commerciale e per gestirlo nel loro comune interesse. Il 15 aprile 1996 l'Ufficio di tassazione di Locarno notificava a _____ la tassazione IC/IFD 1993-94 in cui le esponeva accanto al reddito aziendale di fr. 4'400.-- un reddito della sostanza di fr. 198'700.--, da cui venivano operate deduzioni per fr. 145'608.--. Il giorno stesso in cui riceveva la tassazione, _____ la trasmetteva per facsimile alla _____ SA, la quale con scritto di pari data le spiegava che il reddito netto imponibile relativo alla comproprietà (sic !) era di fr. 53'102.-- e che contro la tassazione era comunque data facoltà di reclamo. In data 3 giugno 1996, dopo uno scambio di corrispondenza tra la _____ SA e la _____ SA, che amministra la proprietà immobiliare comune dei _____, _____, assistita dalla _____ SA, presentava reclamo. Il 24 ottobre 1996 avevano luogo all'Ufficio di tassazione di _____ tre distinte udienze. In quelle concernenti _____ e _____ il reddito della sostanza immobiliare in comunione veniva congruamente ridotto, preso atto, da un lato, del mancato incasso del canone di locazione dovuto dalla _____ SA e, dall'altro, della documentazione comprovante il pagamento di determinati interessi passivi. Con decisione del 9 dicembre 1996 l'Ufficio di tassazione respingeva invece il reclamo della contribuente, dichiarandolo tardivo. 2. Con il presente, tempestivo ricorso _____, sempre assistita dalla _____ SA, chiede l'annullamento della decisione di irricevibilità e conseguentemente la diminuzione del reddito della sostanza immobiliare. Ripropone l'iter che ha condotto al reclamo tardivo, lamentando la negligenza di chi avrebbe dovuto segnalare per tempo l'opportunità di interporre reclamo. Fa inoltre presente il pregiudizio economico che le deriverebbe dalla mancata modifica del reddito immobiliare. 3. Imposta cantonale (IC) 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 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). 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 Verwaltungsrechtssprechung, VI ediz., Basilea 1986, p. 106; Knapp , Grundlagen des Verwaltungsrechts, Basilea 1992, vol. I, p. 127; Moor , Droit administratif, vol. I, II ediz., Berna 1994, p. 171; DTF 113 Ia 412). 3.2. Con una recentissima decisione (dell'11 marzo 1996, in StE 1996 B 110 n. 6), cresciuta in giudicato, la Commissione di ricorso in materia di IFD di Zurigo, ha stabilito che la disposizione dell'art. 132 cpv. 3 LIFD, secondo cui il contribuente può impugnare la tassazione d'ufficio solo perché essa è manifestamente inesatta, rientra nel diritto materiale. La disciplina dell'onere della prova è infatti una questione di diritto sostanziale e non procedurale, a prescindere dal fatto che la relativa norma sia collocata nella parte della legge che regola la procedura. Pertanto l'impugnazione delle tassazioni IFD fino al periodo 1993/94 è disciplinata dal diritto abrogato. 3.3. La LT 1994 non prevede più una disposizione simile a quella dell'art. 179 LT 1976, che dichiarava inammissibile il reclamo collettivo, stabilendo nondimeno che, se l'oggetto di reclamo è la partecipazione alla sostanza o al reddito di una società in nome collettivo o in accomandita oppure a una massa patrimoniale in comunione, gli altri interessati avrebbero dovuto essere avvertiti, dando loro facoltà di intervenire nella procedura e che in ogni caso la decisione sarebbe valsa per tutti gli interessati. 3.4. In un recente giudizio, questa Camera, dopo aver constatato che l'art. 179 LT 1976 trova applicazione anche in sede di ricorso, in virtù del rinvio previsto dall'art. 181 cpv. 3 LT (CDT n. 22 del 9 marzo 1994 in re F.F.; CDT n. 27 del 9 marzo 1990 in re M. s.n.c.), ha avuto modo di ribadire il carattere di eccezione di detta disposizione, che vuole che l'esito del reclamo venga esteso a tutti gli interessati, per cui essa va interpretata in modo restrittivo (CDT n.114 del 23 giugno 1994 in re G.C.). Conformemente alla lettera delle norma, l'eccezione trova quindi applicazione limitatamente alle società in nome collettivo, alle società in accomandita e alle masse patrimoniali in comunione. Con quest'ultima nozione si deve intendere ogni forma di proprietà comune per disposizione di legge o per contratto secondo l'art. 652 CCS, ad esclusione dunque delle comproprietà secondo l'art. 646 CCS (CDT n.114 del 23 giugno 1994 in re G.C.). 3.5. A mente di questa Corte, così come la restrizione del diritto di impugnare la tassazione d'ufficio ai soli casi di manifesta inesattezza, anche la soppressione dell'estensione dell'esito del reclamo a tutti gli interessati - poco importa se favorevole o sfavorevole, purché sia stato salvaguardato il diritto di esprimersi - in caso di partecipazione alla sostanza o al reddito di una società in nome collettivo o in accomandita oppure a una massa patrimoniale in comunione, deve essere considerata alla stregua di una questione di diritto sostanziale. L'art. 179 LT 1976, ancorché sistematicamente incluso tra le norme relative alla procedura di tassazione e ai relativi rimedi, si presenta in realtà come una disposizione ibrida: di carattere processuale nella misura in cui prevede l'avvertimento di tutti gli interessati, essa assume invece un indiscutibile carattere sostanziale nella sua seconda parte, laddove dispone che, a determinate condizioni, l'esito della procedura di

reclamo venga esteso ope legis a tutti gli interessati, senza considerare se essi abbiano a loro volta impugnato la loro tassazione personale o meno. In questo senso, l'ultima frase dell'art. 179 LT 1976 introduce nella legge, per così dire surrettiziamente, una sorta di motivo di revisione d'ufficio, senza cioè che i potenziali interessati debbano farsi parte diligente, per eliminare decisioni contraddittorie concernenti il reddito prodotto da un medesimo oggetto o il suo valore patrimoniale. Essa torna quindi applicabile a tutte le tassazioni relative al periodo fiscale 1993-94.

3.6. Va innanzi tutto rilevato che l'immobile, il cui reddito è stato esposto alla ricorrente, è proprietà comune (e non come erroneamente asserito ancora nel ricorso) comproprietà dei fratelli _____, che si sono appositamente costituiti in società semplice per edificare un immobile di reddito e per gestirlo in comune. Si tratta quindi di una massa patrimoniale in comune per contratto, che rientra nella casistica per la quale l'art. 179 ultima frase LT 1976 prevede l'estensione ope legis dell'esito del reclamo presentato da un singolo comunista a tutti i comunisti interessati.

3.7. Ne viene, per quanto concerne l'imposta cantonale, che il ricorso deve essere accolto, non già per i motivi avanzati dal patrocinatore della ricorrente, ma per i motivi sopra esposti, nonostante che il reclamo sia stato pacificamente presentato tardivamente, quando il termine era ormai ampiamente trascorso.

4. Imposta federale diretta (IFD)

4.1. Il vecchio diritto federale, cioè il DIFD, non prevedeva invece, così come il nuovo, cioè la LIFD, alcuna disposizione analoga all'art. 179 LT 1976. L'abrogato decreto federale prevedeva una disposizione simile a quella della legge cantonale per il solo caso del reclamo contro la tassazione non ancora esecutiva del defunto: in una simile evenienza, qualora un solo erede avesse interposto reclamo, gli altri eredi, che avessero domicilio in Svizzera, ne dovevano essere avvertiti. A tal fine, doveva essere loro fissato un termine entro il quale dichiarare la propria intenzione di partecipare alla procedura di reclamo. Anche il decreto federale estendeva in ogni caso a tutti gli eredi gli effetti della decisione (art. 103 DIFD).

4.2. Neppure tale norma è però stata ripresa dal legislatore federale, al momento di adottare la legge federale sull'imposta federale diretta, entrata in vigore il 1° gennaio 1995. La ragione di tale omissione deve tuttavia ricercarsi, secondo il Consiglio federale, autore del disegno di legge del 1983, nella circostanza che si tratta di una disposizione che concerne la successione fiscale prevista dall'art. 12 dello stesso disegno di legge (cfr. Messaggio del Consiglio federale a sostegno delle leggi federali sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni e sull'imposta federale diretta [Messaggio sull'armonizzazione fiscale], in FF 1983, vol. III, p. 133). In altri termini, la partecipazione dei coeredi non ha bisogno di essere disciplinata espressamente, discendendo dal diritto materiale (Känzig/Behnisch, Direkte Bundessteuer, 2 a ediz., vol. III, Basilea 1992, n. 3 ad art. 103 DIFD, p. 244). La partecipazione dei coeredi è cioè la logica conseguenza della c.d. «successione fiscale», stabilita dall'art. 12 LIFD ed in precedenza dall'art. 10 DIFD. Alla morte del contribuente, gli eredi subentrano infatti nei suoi diritti e obblighi fiscali (art. 12 cpv. 1 1 a frase LIFD; art. 11 cpv. 1 1 a frase LT 1994). Ebbene, oltre che negli obblighi materiali, gli eredi subentrano anche in quelli formali del defunto. In particolare, sono obbligati ad inoltrare la dichiarazione fiscale. Chi sia erede e di conseguenza obbligato ad inoltrare la dichiarazione fiscale è una questione che si risolve in base alle norme del diritto civile (Känzig/Behnisch, op. cit., n. 1 ad art. 84 DIFD, p. 68). Fra i diritti processuali del de cuius, che spettano agli eredi, rientra in particolare la legittimazione ad interporre reclamo e ricorso (Känzig/Behnisch, op. cit., n. 2 ad art. 84 DIFD, p. 68).

4.3. È nel quadro di tali disposizioni che deve essere letto il principio, precedentemente codificato all'art. 103 DIFD, per cui, se un erede reclama contro la tassazione non ancora esecutiva del defunto, la

partecipazione deve essere estesa ai coeredi, nei cui confronti la decisione su reclamo produrrà comunque effetto. In simili casi, si tratterà, infatti, di un'unica decisione, fondata sul reddito e sulla sostanza di un'unica persona (il defunto). È quindi naturale e conforme alle esigenze della certezza del diritto, che la legge preveda il coinvolgimento di ogni erede nell'eventuale procedura di reclamo avviata da uno solo di essi, tanto più che la stessa legge afferma il principio della responsabilità solidale per le imposte dovute dal defunto. Ben diverso da quello della successione fiscale è il caso della tassazione dei membri di una società di persone. La quota di utile proveniente dalla società viene aggiunta, in tale evenienza, ai rimanenti redditi di ogni singolo socio. Ognuno dei soci è pertanto imposto separatamente dagli altri, dall'autorità fiscale competente per territorio. Inoltre, diversamente dal caso della comunione ereditaria che subentra negli obblighi fiscali del *de cuius*, per i soci non vige alcuna responsabilità solidale. Di conseguenza, come il reddito delle società di persone è aggiunto agli elementi imponibili dei singoli soci (art. 10 LIFD), allo stesso modo ogni singolo socio è legittimato ad interporre reclamo contro l'accertamento dell'utile complessivo ed anche della quota a lui attribuita, senza che l'autorità fiscale sia obbligata a coinvolgere nella procedura gli altri soci e senza che gli effetti della decisione adottata in seguito al reclamo debbano essere estesi a tutti i soci (di diverso avviso Känzig/Behnisch, op. cit., n. 3 ad art. 103 DIFD, p. 221).

4.4. L'esito di un reclamo presentato tempestivamente da un socio di una società in nome collettivo o in accomandita oppure da un membro di una proprietà comune non si estende pertanto automaticamente a tutti gli interessati. Questi ultimi devono presentare a loro volta reclamo, sia secondo il vecchio sia secondo il nuovo diritto federale, entro trenta giorni dal momento in cui è stata loro notificata la loro tassazione personale (cfr. art. 99 cpv. 1 DIFD e art. art. 132 cpv. 1 LIFD). Il reclamo presentato dalla _____ SA il 3 giugno 1996 contro la tassazione IFD 1993-94, ricevuta dalla ricorrente il 15 aprile 1996, risulta quindi essere manifestamente tardivo. Ciò non è d'altronde contestato.

4.5. Certo, il patrocinatore della ricorrente lamenta di non aver ottenuto tempestivamente le necessarie informazioni dalla società fiduciaria incaricata dell'amministrazione della proprietà immobiliare comune. Nulla gli impediva però, allo scopo di salvaguardare il termine, di presentare reclamo in tempo utile e di richiamare dall'amministrazione dell'immobile la relativa documentazione, riservandosi poi se del caso di confermare l'impugnativa o di recedervi. È appena il caso di osservare a questo riguardo che questa Camera ha avuto più volte modo di sottolineare che il contratto di mandato impone al mandatario un dovere di diligenza per la buona e fedele esecuzione del servizio (DTF 101 II 121), tra cui il dovere di non lasciare trascorrere infruttuoso un termine assegnatogli (CDT 155 del 20.08.1990 in re D. M.; DTF 87 II 364 c. 1).

4.6. In materia di IFD il ricorso deve pertanto essere respinto.

5. Giudizio sulle spese

Nonostante l'accoglimento del ricorso in materia di IC, la tassa di giustizia e le spese processuali vanno poste totalmente a carico della ricorrente, per il fatto che il ricorso avrebbe tranquillamente potuto essere evitato, se fossero stati rispettati i termini di impugnazione previsti dalla legge (artt. 144 cpv. 2 LIFD e 231 cpv. 2 LT 1994). Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT 1994 dichiara e pronuncia 1. Il ricorso in materia di imposta cantonale è accolto. § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 16 settembre 1996 è annullata e gli atti sono rinviati all'UT, perché esamini in contraddittorio la documentazione prodotta ed emetta una nuova tassazione IC/IFD 1991-92.

2. Il ricorso in materia di imposta federale diretta è respinto.

3. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di _____ fr. 500.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi _____ fr. 100.– per un totale di _____

fr. 600.– sono a carico della ricorrente. 4. Intimazione alle parti. 5. 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 II

Presidente:

Il Segretario:

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