

## **TI\_GERICHTE 80.1998.38 vom 14. April 1998**

TI Tribunale d'appello, 1998-04-14, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.1998.38](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1998.38)

FR: TI\_GERICHTE 80.1998.38 du 14 avril 1998

IT: TI\_GERICHTE 80.1998.38 del 14 aprile 1998

### **Regeste**

Sentenza o decisione senza scheda

### **Volltext**

Tessin Camera di diritto tributario 14.04.1998 80.1998.38 Tessin Camera di diritto tributario 14.04.1998 80.1998.38 Ticino Camera di diritto tributario 14.04.1998 80.1998.38

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.98.00038 Lugano 14 aprile 1998 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 10 marzo 1998 in materia di: IC/IFD 93/94 presentato da: \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, ritenuto in fatto ed in diritto 1. Nella tassazione IC/IFD 1993-94 l'UT esponeva ai coniugi \_\_\_\_\_, oltre ai redditi da loro dichiarati (reddito del lavoro del marito, reddito della proprietà fondiaria, reddito da titoli), un reddito d'altra fonte, che in sede di decisione su reclamo veniva fissato in fr. 50'000.- di media annua in base al raffronto delle entrate e delle uscite degli anni di computo 1991-92 (cfr. decisione su reclamo del 16 febbraio 1998). 2. Con il presente, tempestivo ricorso \_\_\_\_\_ contesta la decisione su reclamo del 16 febbraio 1998 in materia di tassazione IC/IFD 1993-94, come pure la notifica della tassazione IC/IFD 1995-96 del 18 febbraio 1998. Afferma in sostanza di non aver mai beneficiato di un reddito d'altra fonte e fa presente la sua situazione finanziaria, che lo obbliga ora a vivere con le indennità di disoccupazione. 3. Va subito premesso che il ricorso del contribuente, nella misura in cui contesta la notifica di tassazione IC/IFD 1995-96 del 18 febbraio 1998 deve essere considerato come un reclamo e va quindi trasmesso per competenza all'UT. 4. Nel presente caso, l'UT ha emesso la decisione su reclamo dopo aver sentito il rappresentante del contribuente il 15 dicembre 1997 e aver concordato in una successiva udienza, tenutasi il 23 gennaio 1998, i termini della tassazione con il ricorrente medesimo, alla presenza, come ha potuto accertare questa Camera, di un secondo funzionario dell'UT, che ha provveduto a far da interprete per quanto necessario, traducendo oralmente in tedesco la discussione e i termini dell'accordo. 4.1. Si pone pertanto il problema della rilevanza dell'accordo transattivo sottoscritto dal contribuente. A tale proposito, esiste una copiosa giurisprudenza di questa Camera, che, fondandosi sulla natura della transazione che interviene fra fisco e contribuente, ha escluso che il contribuente possa recedere dall'accordo, quando lo stesso sia validamente costituito (cfr. p. es. CDT n. 296-297 del 18 settembre 1989 in re Ba.; CDT n. 259 del 4 settembre 1989 in re Ka.). La soluzione raggiunta in suddette decisioni appare consolidata, alla luce dei più recenti sviluppi dottrinali in materia di transazione, sui quali ci si soffermerà nelle considerazioni che seguono. 4.2. Benché la legge tributaria ticinese e il decreto sull'imposta

federale diretta non prevedano l'istituto processuale dell'accordo transattivo ( 'Verständigung' ), dottrina e giurisprudenza sono concordi nell'ammetterlo a determinate condizioni (cfr. Blumenstein, in ASA 17, p. 1 ss.; Reimann/Zuppinger/Schärrer , Kommentar zum ZH StG, vol. III, p. 336 s.; Masshardt , Wehrsteuerkommentar, 1985, p. 21 s.; Känzig/Behnisch , Die direkte Bundessteuer, 2. ediz., Basilea 1992, III parte, p. 108). L'accordo può tuttavia portare unicamente su circostanze di fatto difficili da accertare, che richiederebbero indagini complesse e dispendiose (cfr. Blumenstein , op. cit., p. 5; Zuppinger e altri , op. cit., p. 337). In particolare l'accordo è ammesso nei numerosi casi in cui, data la natura stessa della circostanza di fatto da accertare, non è possibile un accertamento esatto.

4.3. Secondo la dottrina risalente, esso dipende sempre dall'iniziativa dell'autorità fiscale e come tale è da considerare un provvedimento dell'autorità ( 'behördliche Massnahme' ; cfr. Blumenstein, op. cit., p. 7). Proprio per questo aspetto, l'accordo differisce dalla convenzione ( 'Abmachung' ), dalla cui natura contrattuale discendono per entrambi gli stipulanti conseguenze vincolanti sia sul piano dei fatti che su quello del diritto (cfr. Blumenstein , op. cit., p. 7). Blumenstein definisce in modo scultoreo l'accordo quale atto preparatorio della notifica della tassazione ( 'Vorbereitung der zutreffenden Veranlagung' {cfr. Blumenstein, op. cit., p. 8}). Sebbene, per la sua natura di mero atto - di natura procedurale - preparatorio della successiva decisione dell'autorità, l'accordo non sia vincolante, il suo contenuto non può essere rimesso in discussione a piacimento delle parti: se così fosse lo si priverebbe di ogni rilevanza giuridica. Per evitare simili conseguenze, l'accordo va valutato secondo il principio della buona fede ('Treu und Glauben') ( Blumenstein , op. cit., p. 9).

4.4. Questa opinione è stata messa in discussione dalla dottrina più recente, che contesta la mera natura 'procedurale' che si attribuisce in tal modo all'intesa. Partendo dall'elemento dell'unilateralità, che caratterizza le decisioni, si osserva che nel caso dell'accordo si ha invece bilateralità, sicché non può trattarsi di una decisione. L'accordo è invece più di una comunicazione, poiché contiene una manifestazione di volontà riferita ad un caso concreto: 'Der Abschluss der Einigung trägt offensichtlich vertragliche Züge. Behörde und Steuerpflichtiger erklären aus freiem Entschluss, sich an diese oder jene Regelung halten zu wollen oder von einem bestimmten Sachverhalt ausgehen zu wollen. Diese Erklärungen, bei denen es sich um Willenserklärungen handelt, bilden durch ihre Uebereinstimmung bzw. durch ihre sich je entsprechende Gegenseitigkeit einen Rechtsakt, der nunmehr für beide Seiten grundsätzlich verbindlich ist' ( Rickli , Die Einigung zwischen Behörden und Privaten im Steuerrecht, Basilea 1987, p. 103; cfr. Duss , Zwischen Norm und Sachverhalt, in ASA 59, p. 69). Si tratta di un vero e proprio contratto di diritto pubblico fra fisco e contribuente, che la dottrina ( Känzig/Behnisch , op. cit., p. 108 s.) assimila alla figura civilistica della transazione extragiudiziale, con cui due parti eliminano una controversia od una incertezza circa una relazione giuridica. Gli stessi autori propongono di chiamare l'intesa fra autorità fiscale e contribuente accordo quando avviene prima o nel quadro della procedura di tassazione, ed invece transazione se segue la decisione e si produce nel corso del procedimento di reclamo.

4.5. Come si vede, alla luce della più recente dottrina in materia, l'efficacia di un'intesa fra autorità fiscale e contribuente poggia su di un vincolo contrattuale. In tale contesto, il principio della buona fede assume rilevanza unicamente in ambito interpretativo, qualora i termini dell'accordo non fossero sufficientemente univoci e necessitassero di essere chiariti. Non può più esservi alcun dubbio, allora, sul fatto che il contribuente, che si è impegnato, sottoscrivendo una transazione con l'autorità fiscale, non potrà poi semplicemente recedere unilateralmente da tale accordo. Resta fermo, peraltro, il

principio, già enunciato nella giurisprudenza risalente, secondo cui può ritenersi non vincolata dall'accordo la parte che provi di essere incorsa in un errore essenziale sul suo contenuto o di averlo firmato senza poter tenere conto di circostanze emerse solo in seguito (cfr., p. es., CDT n. 296-297 del 18 settembre 1989 in re Ba., p. 3). Tale conclusione appare considerevolmente rafforzata alla luce dell'asserita natura contrattuale della transazione in discorso. 5. Esaminando il testo della transazione sottoscritta il 23 gennaio 1998 i termini dell'accordo risultano oltremodo chiari e inequivocabili, al punto che nel verbale viene precisato addirittura l'imponibile netto del periodo in discussione, che comportava una riduzione del reddito imponibile di fr. 50'000.- (derivante dal dimezzamento del reddito d'altra fonte da fr. 100'000.- a fr. 50'000.-) rispetto alla notifica della tassazione del 26 giugno 1995. L'importo concordato tra le parti è poi puntualmente stato ripreso nella decisione su reclamo del 16 febbraio 1998. In simili condizioni questa Camera non può far altro che respingere il ricorso, in quanto la decisione su reclamo rispecchia fedelmente l'accordo raggiunto tra le parti sull'importo del reddito d'altra fonte. 6. A titolo meramente abbondanziale si rileva che comunque l'argomento sviluppato dal ricorrente, secondo cui avrebbe di fatto rinunciato al salario spettantegli negli anni di computo 1991-92, lasciandoselo accreditare in conto corrente, non sarebbe di rilievo. 6.1. Questa Camera ha infatti già avuto modo di riconoscere, che la rinuncia a percepire il salario da parte del dipendente-azionista, acconsentendo che vada ad aumentare il credito del correntista, con l'approvazione del saldo fine anno o quanto meno in occasione dell'assemblea generale, produce giuridicamente una novazione della pretesa (cfr. art. 117 cpv. 2 CO; Bucher, Schweizerisches Obligationenrecht, 2.a ed., p. 413; Gauch/Schlüp, Schweizerisches Obligationenrecht, II, 4.a ed. p. 176 s.). L'asserita pretesa salariale si è così trasformata (novazione) in prestito alla società datrice di lavoro da parte del dipendente-azionista. Non è quindi più il salario ad essere diventato inesigibile, bensì il prestito. In altre parole, la situazione non sarebbe diversa da quella considerata dall'UT e, meglio, come se il salario fosse stato percepito e in pari tempo sia stato concesso in prestito per pari importo (CDT n 79 del 22 aprile 1992 in re G. A). Va comunque rilevato, a titolo abbondanziale, che, secondo dottrina e giurisprudenza (STF del 3 maggio 1985 in re AFC/A.G.), un reddito è acquisito o realizzato quando il soggetto fiscale ne può disporre effettivamente, sia entrandone in possesso, cioè incassando la somma, sia ricevendo sul medesimo una pretesa giuridica ferma (DTF 95 I 23, consid. 5a, 94 I 382, consid. 3, 92 I 291, consid. 2a, 73 I 140 consid. 1; ASA 49 61, 45 61, consid. 2; Masshardt/Tatti, Commentario, nota 5 ad art. 21 e nota 6 ad art. 41 DIFD; Känzig, Wehrsteuer, nota 2 ad art. 41; Rivier, Droit fiscal suisse, p. 91; Blumenstein, System des Steuerrechts, pag. 229). 6.2. Ne viene che, anche da questo profilo, la decisione su reclamo, nella misura in cui ha considerato il mancato incasso del credito in conto corrente da parte dell'azionista-dipendente una mera perdita patrimoniale, appare del tutto corretta. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT 1994 dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 400.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.- per un totale di fr. 480.- sono a carico del ricorrente. 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: Il Segretario:

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