

## TI\_GERICHTE 80.1998.44 vom 22. April 1996

TI Tribunale d'appello, 1996-04-22, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.1998.44\\_d19960422](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1998.44_d19960422)

FR: TI\_GERICHTE 80.1998.44 du 22 avril 1996

IT: TI\_GERICHTE 80.1998.44 del 22 aprile 1996

### Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

### Volltext

Tessin Camera di diritto tributario 14.04.1998 80.1998.44 Tessin Camera di diritto tributario 14.04.1998 80.1998.44 Ticino Camera di diritto tributario 14.04.1998 80.1998.44

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.98.00044 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 vicecancelliere: Andrea Pedroli statuendo sul ricorso del 13 marzo 1998 in materia di: \_\_\_\_\_ revisione IC/IFD 95/96 presentato da: \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, rappr. da: \_\_\_\_\_ dei \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ . \_\_\_\_\_, ritenuto in fatto ed in diritto 1. \_\_\_\_\_ svolge l'attività indipendente di agricoltore e lavora inoltre alle dipendenze della \_\_\_\_\_ di \_\_\_\_\_. Notificandogli la tassazione 1995/96, con decisione del 22 aprile 1996, l'Ufficio di tassazione di Locarno elevava il suo reddito aziendale da fr. 26'000.– circa di media annua a fr. 49'000.–. Nella motivazione allegata alla decisione, l'autorità fiscale spiegava in particolare di avere rettificato la commisurazione dei sussidi e di avere rettificato gli ammortamenti, rispetto a quanto dichiarato; inoltre, non aveva ammesso in deduzione i crediti verso i clienti e aveva effettuato una ripresa per consumo privato di merce. Con reclamo del 22 maggio 1996, il contribuente, rappresentato dal \_\_\_\_\_, contestava le riprese sul reddito aziendale, chiedendo di ridurlo a fr. 31'459.–. L'autorità fiscale ammetteva il gravame e, con decisione su reclamo del 17 marzo 1997, riduceva il reddito aziendale a fr. 31'459.– in media annua. Non impugnata, la suddetta decisione, notificata personalmente al contribuente, passava in giudicato. 2. Con istanza del 18 novembre 1997, \_\_\_\_\_, tramite \_\_\_\_\_ dei contadini, postulava la revisione della tassazione IC/IFD 1995/96, argomentando che, in considerazione dell'entità del reddito imponibile (fr. 99'709.–), aveva perduto il diritto ai contributi per i tenitori di bestiame. L'Ufficio di tassazione respingeva l'istanza con decisione del 23 gennaio 1998, nella quale rilevava come il contribuente non avesse scoperto né errori di procedura né fatti o mezzi di prova nuovi rispetto a quelli noti nella procedura di tassazione. Un reclamo del contribuente contro la suddetta decisione veniva respinto con decisione del 13 febbraio 1998. 3. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, \_\_\_\_\_ ripropone la domanda di revisione della tassazione 1995/96. Adduce che il consulente fiscale che aveva redatto il reclamo poi accolto dall'autorità di tassazione sarebbe «incappato in un grossolano errore nell'allestimento dei bilanci 1993 e 1994». 4. 4.1. Sia in

materia di imposta federale diretta sia in materia di imposta cantonale, sono tre i motivi di revisione, a vantaggio del contribuente, di una decisione o sentenza cresciuta in giudicato: a) la scoperta di fatti rilevanti o mezzi di prova decisivi; b) la mancata considerazione, da parte dell'autorità giudicante, di fatti rilevanti o di mezzi di prova decisivi, che conosceva o doveva conoscere, oppure un'altra violazione di principi essenziali della procedura; c) il fatto che un crimine o un delitto abbia influito sulla decisione o sulla sentenza. (art. 232 cpv. 1 LT 1994, art. 147 cpv. 1 LIFD).

4.2. Come già l'abrogata legge tributaria del 1976, entrambe le legislazioni in esame escludono poi la revisione se l'istante, ove avesse usato la diligenza che da lui poteva essere ragionevolmente pretesa, avrebbe potuto far valere già nel corso della procedura ordinaria il motivo di revisione invocato (art. 232 cpv. 2 LT 1994, art. 147 cpv. 2 LIFD). L'istituto della revisione non è dato, cioè, per addurre fatti che si sarebbero potuti invocare già nella procedura di reclamo o di ricorso. Decidere altrimenti, ed ammettere automaticamente la revisione in caso di violazione di norme essenziali di procedura, significherebbe abolire ogni distinzione tra mezzi d'impugnazione ordinari e il rimedio straordinario della revisione, che non può supplire a un'omissione imputabile allo stesso contribuente, che ha diritto di avvalersi dei rimedi ordinari (cfr. DTF 111 Ib 210; 105 Ib 252, cons. 3b; 103 Ib 89 s., cons. 3; 98 Ia 572 s., cons. 5 b; ASA 43 p. 251; 34 p. 152, cons. 5 e 6; RTT 1978 p. 87 s., cons. Ia e 3a; Imboden/Rhinow, *Verwaltungsrechtssprechung*, Basilea 1986, n. 43, p. 265, IVc; Haesler, *Die Revision rechtskräftiger Steuerverfügungen zugunsten des Steuerpflichtigen*, ZBl 62 p. 121 s.; Känzig/Behnisch, *Direkte Bundessteuer*, II ediz., vol. III, Basilea 1992, p. 362; Baur/Klöti-Weber/Koch/Meier/Ursprung, *Kommentar zum Aargauer Steuergesetz*, Berna 1991, p. 1111; Richner/Frei/Weber/Brütsch, *Zürcher Steuergesetz - Kurzkomentar*, Zurigo 1994, p. 582; Agner/Jung/Steinmann, *Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer*, Zurigo 1995, p. 436). Di conseguenza, la revisione è esclusa, per esempio, nel caso dell'errore di dichiarazione, cioè quando, per trascuratezza del contribuente o del suo rappresentante, si è ommesso di far valere nella procedura di tassazione o con i rimedi giuridici ordinari elementi di fatto essenziali, oppure nel caso in cui il contribuente avrebbe potuto scoprire subito l'errore di fatto o di diritto dell'autorità, controllando la tassazione notificatagli (Casanova, *Änderungen rechtskräftiger Verfügungen und Entscheide*, in ASA 61 pp. 450-451).

4.3. Non mancano, tuttavia, casi in cui il Tribunale federale non si è attenuto strettamente al suddetto principio per cui la revisione è esclusa quando il contribuente, se avesse usato la diligenza che da lui poteva essere ragionevolmente pretesa, avrebbe potuto far valere già nel corso della procedura ordinaria il motivo di revisione invocato. È vero, peraltro, che, prima dell'entrata in vigore della \_\_\_\_\_, l'istituto della revisione, in materia di imposta federale diretta, non era previsto dalla legge, ma era disciplinato esclusivamente dalla giurisprudenza, che applicava per analogia gli art. 136 e 137 OG. Non mancano dunque decisioni con cui in anni lontani l'Alta Corte aveva ammesso la revisione in casi in cui l'autorità di tassazione si era fondata su constatazioni di fatto manifestamente inesatte o su motivazioni giuridiche manifestamente errate (DTF 74 I 407, 71 I 105, 70 I 170). In anni più recenti, pur confermando i motivi di revisione "classici", ha tuttavia ammesso che ad essi si può derogare eccezionalmente se l'esito della loro applicazione dovesse risultare scioccante ed in contrasto con il sentimento di giustizia (DTF 98 Ia 573). Deve poi essere menzionata una sentenza, relativa ad un caso ticinese, in cui il Tribunale federale ha ammesso che la insufficiente od errata motivazione di una decisione dell'autorità fiscale, oltre a costituire vizio di forma, è anche tale da giustificare una revisione. Ciò perché non permette al contribuente di accertare immediatamente la

portata della decisione, ma provoca invece «una sicura confusione in punto ai fattori imponibili ed in particolare agli elementi posti dal fisco a fondamento della tassazione» (DTF 105 Ib 245). La dottrina fa giustamente notare come tale motivazione non sia coerente con i principi da sempre affermati dallo stesso Tribunale federale – ed ora codificati nella \_\_\_\_\_ –, per il fatto che non si vede in cosa una insufficiente motivazione differisca da una mancata indicazione dei rimedi giuridici o da una notificazione viziata: si tratta comunque di un vizio di procedura cui si può porre rimedio nei termini di reclamo e di ricorso. La stessa giurisprudenza dell'Alta Corte esige, invece, in simili casi, che il destinatario della decisione si preoccupi in tempo ragionevole di entrare in possesso di tutti gli elementi necessari a tutelare i propri interessi (Casanova, *Heilt mangelnde Sorgfalt des Steuerpflichtigen offensichtliche Veranlagungsfehler?*, in: Gauch (a cura di), *L'image de l'homme en droit – Mélanges publiés par la faculté de droit à l'occasion du centenaire de l'Université de Fribourg*, Friburgo 1990, p. 109). L'auto-re citato ritiene che i giudici federali sarebbero stati più coerenti con la propria giurisprudenza, se avessero impostato la motivazione sulle considerazioni contenute nella citata DTF 98 Ia 573, invece di affermare l'esistenza di un motivo di revisione “classico” (Casanova, *Heilt mangelnde Sorgfalt des Steuerpflichtigen offensichtliche Veranlagungsfehler?*, cit., p. 110).

4.4. Va detto, d'altra parte, che vi sono anche autori che sostengono la necessità di ammettere una revisione, anche in presenza di una negligenza del contribuente, allorché l'autorità di tassazione ha commesso un errore manifesto (\_\_\_\_\_ già nel 1946, \_\_\_\_\_ nel 1953, \_\_\_\_\_ nel 1987). Una revisione “agevolata” sarebbe ammissibile alle condizioni seguenti (Casanova, *Heilt mangelnde Sorgfalt des Steuerpflichtigen offensichtliche Veranlagungsfehler?*, cit., pp. 121-122; Känzig/Behnisch, op. cit., pp. 366-367): – che il contribuente abbia adempiuto i propri obblighi procedurali nella procedura di tassazione (inoltre di una dichiarazione e dei relativi allegati); – che l'autorità fiscale sia incorsa in un errore manifesto ed essenziale; – che la differenza fra l'imposta dovuta secondo la legge e quella tassata sia rilevante; – che il contribuente renda credibile, nella procedura di revisione, l'errore nella tassazione, apportando i chiarimenti giuridici e fattuali necessari. Non sarebbero invece determinanti né la colpa del contribuente stesso né la circostanza che egli avrebbe potuto avvedersi dell'errore e servirsi di un rimedio giuridico ordinario, se avesse usato la diligenza che si poteva pretendere (Casanova, *Heilt mangelnde Sorgfalt des Steuerpflichtigen offensichtliche Veranlagungsfehler?*, cit., p. 118; Känzig/Behnisch, op. cit., p. 367).

4.5. Una revisione “agevolata”, nel senso descritto, è ammessa anche da tribunali cantonali, in materia di imposta cantonale (in particolare Ginevra, cfr. RDAF 38/1982 p. 135 ss., 45/1989 p. 42), ma anche per l'imposta federale diretta (sentenza del 1° dicembre 1989 della Commissione di ricorso in materia fiscale del Canton Friburgo, in RF 48/1993 p. 528 ss.). Una revisione per svista manifesta dell'autorità fiscale è, d'altronde, ammessa anche dalla giurisprudenza di questa Camera, che ha sottolineato come, nel caso della revisione per mancata considerazione da parte del fisco di un fatto che emergeva dall'incarto, sia insito nel motivo stesso di revisione che non solo l'autorità fiscale ma anche il contribuente medesimo siano incorsi in errore (RDAT II-1991 n. 20 p. 257 inoltre CDT n. 20/21/22 del 29 gennaio 1985 in re R.R.; CDT n. 425 dell'11 novembre 1986 in re P.R.).

4.6. Dovendosi pronunciare sull'ammissibilità di una simile revisione “agevolata”, alla luce delle nuove leggi fiscali in vigore dal 1° gennaio 1995, non si può trascurare il fatto che ora anche il legislatore federale ha codificato la regola secondo cui la revisione è esclusa quando il contribuente, se avesse usato la diligenza che da lui poteva essere ragionevolmente pretesa,

avrebbe potuto far valere già nel corso della procedura ordinaria il motivo di revisione invocato (art. 147 cpv. 2 LIFD). Di fronte ad una norma contenuta in una legge federale, non sarebbe neppure possibile, infatti, richiamarsi a princìpi fondati sull'art. 4 Cost. fed. (principio della buona fede, divieto dell'abuso di diritto ecc.), per ammettere eccezionali deroghe ai rigorosi presupposti della revisione. 5. Nel caso in esame, è del tutto evidente l'assenza di ogni presupposto per una revisione. Non solo, come detto in narrativa, l'Ufficio di tassazione ha accolto un reclamo interposto dal contribuente contro la tassazione qui in discussione. Non solo nella decisione su reclamo l'autorità fiscale ha commisurato il reddito conformemente a quanto richiesto con il gravame. Non solo la decisione su reclamo è stata notificata personalmente al contribuente e non invece al suo rappresentante, cui ora il ricorrente rimprovera di non avere bene tutelato i suoi interessi. Ma, soprattutto, non è possibile non avvedersi del fatto che neppure il ricorrente è convinto dell'inesattezza della propria tassazione. Tanto è vero che, per accorgersi del «grossolano errore nell'allestimento dei bilanci 1993 e 1994», in cui sarebbe incorso il suo consulente, ha dovuto attendere la decisione della Sezione dell'agricoltura del Dipartimento delle finanze e dell'economia, che, in data 6 novembre 1997, gli ha negato una modifica della propria precedente decisione di ridurre del 90% i contributi versatigli conformemente all'Ordinanza federale concernente il versamento di contributi alle spese dei tenitori di bestiame nella regione di montagna e nella zona prealpina collinare. Solo alla luce di questa decisione, che comportava per lui una drastica riduzione delle entrate nel corso del periodo fiscale, il ricorrente ha deciso che la tassazione, precedentemente accettata, non era corretta ed ha conseguentemente inoltrato nuovi conti economici, stabiliti in modo tale da ridurre il reddito nella misura necessaria. Del resto, nella misura in cui il ricorrente attribuisce la responsabilità per il «grossolano errore nell'allestimento dei bilanci» al proprio consulente fiscale, si tratta evidentemente di una circostanza che non è opponibile all'autorità fiscale, ma che concerne unicamente i rapporti contrattuali fra mandante e mandatario. 6. Il ricorso è pertanto respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico del ricorrente, soccombente. 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 II  
Presidente: Il Segretario:

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