

TI_GERICHTE 80.1999.230 vom 9. September 1996

TI Tribunale d'appello, 1996-09-09, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1999.230_d19960909

FR: TI_GERICHTE 80.1999.230 du 9 septembre 1996

IT: TI_GERICHTE 80.1999.230 del 9 settembre 1996

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Volltext

Tessin Camera di diritto tributario 10.01.2000 80.1999.230 Tessin Camera di diritto tributario 10.01.2000 80.1999.230 Ticino Camera di diritto tributario 10.01.2000 80.1999.230

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.1999.00230 Lugano 10 gennaio 2000 In nome della Repubblica e Cantone del Ticino Il vicepresidente della Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello giudice Stefano Bernasconi segretario: Andrea Pedroli, vicecancelliere statuendo sul ricorso dell'8 novembre 1999 in materia di: IC 95/96 presentato da: _____, _____, ritenuto in fatto ed in diritto 1. Nella dichiarazione fiscale 1995/96, inoltrata il 28 marzo 1995, i coniugi _____ e _____ indicavano, sulla prima pagina del formulario, di provvedere al sostentamento dei figli _____, nato nel 1973, e _____ - _____, nato nel 1976, mentre lasciavano in bianco la parte del modulo relativa alle "indicazioni complementari concernenti figli agli studi". Sulla terza pagina dello stesso modulo, chiedevano quindi la deduzione di un importo di fr. 12'000 in media annua per l'IC e di fr. 9'600 per l'IFD, a titolo di "deduzioni sociali per figli a carico". Notificando loro la tassazione IC/IFD 1995/96, con decisione del 9 settembre 1996, l'Ufficio di tassazione di Lugano Città commisurava il reddito imponibile in fr. 69'459 per l'IC e fr. 74'520 per l'IFD, ammettendo, in particolare le detrazioni per figli a carico fatte valere. Non contestata, la tassazione diventava definitiva. 2. Con istanza del 29 marzo 1997, _____ chiedeva la restituzione dell'imposta pagata "per errore", spiegando di essersi accorto, compilando la dichiarazione 1997/98, di avere dimenticato di far valere la deduzione per figli agli studi nel periodo 1995/96. L'autorità di tassazione respingeva l'istanza con decisione del 6 ottobre 1999, negando che fosse dato uno dei motivi di revisione previsti dalla legge. Un reclamo del contribuente contro la suddetta decisione veniva respinto dall'autorità fiscale con decisione del 21 ottobre 1999. 3. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, _____ ripropone la richiesta già respinta dall'Ufficio di tassazione ed argomenta di non essersi avveduto della mancata concessione della deduzione al momento dell'intimazione della tassazione, per il fatto che quest'ultima corrispondeva alla dichiarazione da lui inoltrata. 4. Conformemente all'art. 26c cpv. 2 della legge organica giudiziaria civile e penale del 24 novembre 1910, modificata il 14 maggio 1998, la Camera di diritto tributario decide nella composizione di un Giudice unico la presente causa, che non pone questioni di principio e non è di rilevante importanza. 5. 5.1. Come in materia di imposta federale diretta, 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; v. anche art. 147 cpv. 1 LIFD). 5.2. Come già l'abrogata legge tributaria del 1976, la legge tributaria vigente esclude 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; v. anche 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; AA.VV., *Kommentar zum Aargauer Steuergesetz*, Berna 1991, p. 1111; Richner/Frei/Weber/Brütsch, *Zürcher Steuergesetz - Kurkommentar*, 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). 5.3. Non mancano, tuttavia, decisioni in cui il Tribunale federale non si è attenuto strettamente al suddetto principio secondo il quale 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 LIFD, 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. 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 LIFD –, 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’autore 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).

5.4. 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).

5.5. 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. 20t 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.).

5.6. 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 principi 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 (CDT n. _____ del 13 febbraio 1996, in RDAT II-1996 n. 10t p. 374). 6. Nella fattispecie, il ricorrente sostiene che l'autorità di tassazione avrebbe dovuto accorgersi che i suoi figli gli davano diritto alla deduzione per figli agli studi, trattandosi di studenti, che del resto erano pure stati dichiarati esenti dall'imposta sul reddito proprio in tale qualità. 6.1. Ebbene, se anche si applicassero i presupposti per la revisione "agevolata", cui si è accennato nelle considerazioni che precedono, nel presente caso essa dovrebbe essere negata. Non si può infatti imputare all'autorità fiscale né un errore manifesto né una svista manifesta; al contrario, essa si è conformata, nella definizione dei fattori imponibili, agli elementi forniti dal ricorrente. Essa non ha cioè ignorato, per negligenza, dei fatti che emergevano dalla dichiarazione e dai relativi allegati. Né si può pretendere, come sostiene il ricorrente, che l'Ufficio di tassazione avrebbe dovuto procedere di propria iniziativa a correggere a favore del contribuente l'importo delle deduzioni invocate, aggiungendo a quella per figli a carico quella per figli agli studi. Non si può infatti esigere dall'autorità che agisca come se fosse un rappresentante del contribuente. 6.2. Si tenga inoltre presente che giurisprudenza e dottrina tendono a distinguere, all'interno della collaborazione che il contribuente deve prestare alla propria tassazione esatta e completa, quelli che sono dei veri e propri obblighi procedurali di collaborazione e quelli che invece sono dei semplici diritti procedurali (cfr. Zweifel, *Die Verfahrenspflichten des Steuerpflichtigen im Steuereinschätzungsverfahren*, in ASA 49, pp. 513 - 547; Zuppinger/Schärner/Fessler/Reich, *Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, Ergänzungsband*, II ediz., Berna 1983, num. 11-14 all'art. 72 StG ZH, p. 340, con riferimenti alla giurisprudenza zurighese; Zweifel, *Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren*, Zurigo 1989, p. 48 ss.); in questo quadro, le norme concernenti l'onere di provare circostanze che diminuiscono l'onere fiscale o ne provocano la cessazione appartengono ai diritti procedurali del contribuente e non agli obblighi (cfr. Zweifel, *Die Verfahrenspflichten des Steuerpflichtigen im Steuereinschätzungsverfahren*, cit., p. 520, in particolare p. 533 con riferimento all'elenco dei debiti; inoltre Zuppinger/Schärner/Fessler/Reich, op. cit., num. 11-14 all'art. 72 StG ZH, p. 340). I diritti procedurali, a differenza degli obblighi, costituiscono una facoltà del contribuente, della quale l'autorità fiscale non può obbligarlo a fare uso, ma deve unicamente limitarsi ad avvertirlo che in caso di mancato uso del diritto procedurale in questione le circostanze che diminuiscono l'onere fiscale (debiti, interessi, spese di manutenzione, ecc.) non verranno prese in considerazione (cfr. Zuppinger/Schärner/Fessler/Reich, num. 11-14 all'art. 72 StG ZH, p. 340 e giurisprudenza citata). È chiaro allora che un contribuente non potrebbe in alcun modo rimproverare all'autorità fiscale la mancata deduzione di determinati oneri, quando tale omissione sia riconducibile esclusivamente al fatto di non averne dichiarata l'esistenza, sia pure per una dimenticanza o per negligenza. 6.3. Sulla base dei principi enunciati, questa Camera ha del resto avuto modo di decidere recentemente che non ha diritto ad una revisione della tassazione cresciuta in giudicato il contribuente che, per errore, ha chiesto la deduzione degli interessi ipotecari relativi solo ad una parte del periodo di computo. La mancata deduzione di parte degli interessi non è infatti imputabile ad un errore essenziale e manifesto dell'autorità di tassazione (RDAT II-1996 n. 10t p. 374). Le analogie con il caso in esame sono evidenti: anche qui il ricorrente non può imputare la responsabilità per il mancato riconoscimento della deduzione per figli agli studi alle pretese negligenze dell'autorità fiscale, quando è palese invece come sia stata proprio la mancata

indicazione, da parte del ricorrente, della circostanza che i figli erano agli studi, a determinare l'omissione della detrazione. Pare poi francamente eccessiva, se solo si pensa alla massa di dichiarazioni con cui l'Ufficio di tassazione è confrontato, la pretesa del ricorrente che fosse l'autorità di tassazione a rivolgersi a lui, chiedendogli spiegazioni circa la mancata rivendicazione delle deduzioni relative ai figli, che erano del resto entrambi già maggiorenni. 7. Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico del ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 300.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 380 .– sono a carico de l ricorrent e . 3. Intimazione alle parti. 4. Il presente giudizio è definitivo (art. 230 cpv. 3 LT). per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il Giudice: Il segretario:

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