

TI_GERICHTE 80.2016.172 vom 22. Juni 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-06-22, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.172

FR: TI_GERICHTE 80.2016.172 du 22 juin 2016

IT: TI_GERICHTE 80.2016.172 del 22 giugno 2016

Regeste

Procedura: tassazione d'ufficio, calcolo delle entrate e delle uscite comprensivo della convivente, attribuzione dell'ammanto al solo contribuente, annullamento della decisione

Erwägungen

E. 1.1

Secondo l'art. 204 cpv. 2 LT, di uguale tenore dell'art. 130 cpv. 2 LIFD e dell'art. 46 cpv. 3 LAID, l'autorità di tassazione esegue la tassazione d'ufficio, in base a una valutazione coscienziosa, se il contribuente, nonostante diffida, non soddisfa i suoi obblighi procedurali oppure se gli elementi imponibili non possono essere accertati esattamente per mancanza di documenti attendibili. Può tener conto di coefficienti sperimentali, dell'evoluzione patrimoniale e del tenore di vita del contribuente. La tassazione d'ufficio può essere impugnata soltanto con il motivo che essa è manifestamente inesatta. Il reclamo deve essere motivato e indicare eventuali mezzi di prova (art. 206 cpv. 3 LT, 132 cpv. 3 LIFD), per cui vi è un'inversione dell'onere della prova: non tocca all'autorità dimostrare la correttezza della propria valutazione, bensì all'interessato provare che la stessa è manifestamente inesatta (sentenza TF 2C_419/2010 del 13.10.2010, consid. 2.1.).

E. 1.2

Giurisprudenza e dottrina tendono a riconoscere che si possa ricorrere alla tassazione d'ufficio non solo laddove il contribuente, nonostante diffida, non soddisfi ai suoi obblighi procedurali, ma anche qualora la mancanza di documenti attendibili sulla sua situazione finanziaria non possa essergli imputata (decisione TF 2A.426/2004 del 23 novembre 2004; TF 2A.442/2001 del 19 giugno 2002; RDAF 2000 II 41; Zweifel, in: Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Vol. I/2b, 2^a ediz. Basilea 2008, n. 29 e 31 ad art. 130 LIFD, p. 342 ss.; Richner/Frei/ Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, Zurigo 2009, 2^a ediz., n. 26 ad art. 130 LIFD, p. 1123). L'autorità fiscale deve agire "pflichtgemäss", ovvero secondo coscienza professionale, conformandosi agli indispensabili criteri di prudenza che devono sempre essere tenuti presenti in procedimenti del genere, principalmente allo scopo di evitare eccessi di discrezionalità (ASA 50 p. 372). Detto altrimenti, il contribuente deve essere imposto, nella misura del possibile, su un reddito valutato il più vicino possibile alla sua capacità contributiva reale (Zweifel, op. cit., n. 46 ad art. 130 LIFD).

E. 2

Nella fattispecie, come visto, l'UT si è discostato dalla dichiarazione presentata dal ricorrente ed ha rivalutato il suo reddito, ritenendo che quello da lui dichiarato fosse nettamente al di sotto dei minimi d'esistenza agli effetti del diritto esecutivo. Nella decisione su reclamo veniva in particolare ritenuto: "Analizzato quanto inviato dal

contribuente in risposta alla nostra richiesta di documentazione, considerato che lo stesso convive e che il dispendio anche con i dati della convivente è al di sotto dei minimi d'esistenza, si procede a respingere il reclamo riconfermando la ripresa per apprezzamento quale reddito d'attività indipendente per insufficienza di disponibilità finanziaria ". In sostanza l'UT ha ritenuto che la disponibilità per il 2015 fosse al di sotto dei minimi di esistenza e fosse quindi giustificato aggiungere altri redditi. Pur ritenendo che la dichiarazione presentata dal contribuente non fosse corretta, l'autorità ha rinunciato ad una vera e propria tassazione d'ufficio, che avrebbe presupposto dapprima una diffida e che avrebbe poi limitato il diritto di reclamo da parte del contribuente (obbligo di motivazione ex art. 206 cpv. 3 LT e 132 cpv. 3 LIFD). Con decisione del 20.4.2016 ha infatti notificato a RI 1 una tassazione ordinaria, con la conseguenza che l'obbligo di effettuare indagini d'ufficio, nell'intento di ricostruire la verità materiale, non è mai venuto meno. Come ha stabilito la giurisprudenza del Tribunale federale, la rinuncia alla tassazione d'ufficio non impedisce tuttavia all'autorità di tassazione di determinare gli elementi imponibili in base ad una valutazione, rispettando le regole relative all'onere della prova (sentenza del Tribunale federale del 22 febbraio 2006, n. 2A.561/2005 consid. 3).

E. 3.1

Sono imponibili tutti i proventi dall'esercizio di un'impresa, commerciale, industriale, artigianale, agricola o forestale, da una libera professione e da ogni altra attività lucrativa indipendente (art. 18 cpv. 1 LIFD; art. 17 cpv. 1 LT). L'art. 58 LIFD (v. art. 67 LT) si applica per analogia ai contribuenti che tengono una contabilità in buona e debita forma (art. 18 cpv. 3 LIFD; art. 17 cpv. 3 LT). In conseguenza, il reddito imponibile dell'indipendente che è astretto a tenere una contabilità (art. 934 CO) risulta dal saldo del conto economico, conformemente al principio dell'autorevolezza del bilancio commerciale istituito dall'art. 58 LIFD (v. art. 67 LT). Secondo tale principio, l'utile imponibile delle persone fisiche e giuridiche si basa sull'utile che risulta dal conto economico stabilito secondo le regole del diritto commerciale. I conti stabiliti conformemente alle regole del diritto commerciale vincolano le autorità fiscali a meno che il diritto fiscale non preveda delle regole di correzione particolari. L'autorevolezza del bilancio commerciale viene a cadere quando norme imperative del diritto commerciale sono violate oppure norme fiscali di correzione lo esigono (sentenza TF 2C_419/2010 del 13.10.2010, consid. 3.1.).

E. 3.2

Di principio ci si può fondare sulla contabilità del contribuente unicamente nel caso in cui l'esattezza dei dati inseriti è garantita. Ciò non è il caso in due ipotesi: dapprima quando i libri contabili non sono tenuti regolarmente dal punto di vista formale, ma anche quando è manifesto che i risultati contabilizzati non concordano con lo stato reale dei fatti, sia perché vi è divergenza tra questi risultati e l'evoluzione della sostanza del contribuente oppure il suo tenore di vita, sia perché vi è una divergenza tra questi risultati e quelli che, secondo l'esperienza, sono ottenuti nel settore della professione in questione, senza che circostanze speciali spieghino queste differenze (sentenza TF 2C_419/2010 del 13.10.2010 consid. 3.2.).

E. 4.1

Secondo gli articoli 125 cpv. 2 LIFD e 199 cpv. 2 LT, nella versione in vigore nel periodo fiscale litigioso, le persone fisiche con reddito da attività lucrativa indipendente e le persone giuridiche devono allegare alla dichiarazione i conti annuali firmati (bilanci e conti profitti e

perdite) del periodo fiscale oppure, in mancanza di una contabilità conforme all'uso commerciale, le distinte degli attivi e dei passivi, delle entrate e uscite, come anche degli apporti e dei prelevamenti privati. L'obbligo di allegare le "distinte" vale per i contribuenti che non tengono una contabilità commerciale, non essendovi tenuti. Non autorizza cioè i contribuenti che, pur essendovi obbligati, non tengono una contabilità o che rifiutano di produrla, ad adempiere i loro obblighi procedurali allegando alla loro dichiarazione le distinte (Zweifel , in: Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Basilea/Ginevra/Monaco 2000, vol. I/2b, n. 28 ad art. 125 LIFD, pp. 259-260). Se tali principi non sono rispettati ed il conto economico non corrisponde all'utile reale, il risultato deve essere corretto sia a favore sia a sfavore del contribuente (sentenza TF 2C_618/2015 del 29.2.2016 consid. 4.1).

E. 4.2

L'art. 125 cpv. 2 LIFD non precisa ciò che bisogna intendere per "stato degli attivi e dei passivi, stabilito in base alle entrate e alle spese come anche dei prelievi e apporti privati". Le esigenze a cui devono rispondere questi conti, dipendono dal caso di specie, in particolare dal tipo di attività e dall'ampiezza di quest'ultima. In ogni caso, essi devono essere allestiti in maniera tale da far risultare in modo completo ed affidabile il reddito e la sostanza legati all'attività lucrativa indipendente e poter essere controllati in condizioni ragionevoli da parte delle autorità fiscali. Ad ogni modo non spetta alle autorità fiscali ristabilire la contabilità manchevole allestita dal contribuente (sentenza TF 2C_618/2015 del 29.2.2016 consid. 4.1.; sentenza TF 2C_549/2012 del 16.5.2013, consid. 3.1.; RDAF 2007 II 252 consid. 4.1). Secondo il principio di cui all'art. 8 CC, applicabile anche in ambito fiscale, spetta a colui che vuol far valere l'esistenza di un fatto proprio ad estinguere oppure a diminuire il proprio debito fiscale l'onere di apportarne la prova e sopportare le conseguenze dell'insuccesso di quest'ultima (sentenza TF 2C_549/2012 del 16.5.2013, consid. 3.1; DTF 121 II 257 consid. 4c/aa p. 266; RDAF 2009 II p. 560; sentenza TF 2C_199/2009 consid. 3.1).

E. 5.1

Ora, nel caso di specie, l'UT ha invitato il ricorrente, con scritto 3.5.2016 a voler trasmettere i bilanci di "apertura e di chiusura e conti d'esercizio dettagliati relativi all'anno 2015". Lo stesso ha prodotto unicamente il libro di cassa della sua attività indipendente. Il libro di cassa non corrisponde tuttavia a ciò che viene esatto dalla legge e dalla giurisprudenza per comprovare l'utile derivante dalla sua attività indipendente: RI 1 non ha infatti presentato le distinte degli attivi e dei passivi, delle entrate e uscite, come anche degli apporti e dei prelevamenti privati. Si tratta di valutare se il fisco abbia agito "pflichtgemäss" nel valutare gli elementi imponibili, discostandosi da quelli dichiarati dal ricorrente.

E. 5.2

Dagli atti si evince che RI 1 ha iniziato la propria convivenza con _____ a _____ nel mese di giugno del 2014. L'utile dichiarato da RI 1 derivante dalla sua attività indipendente tra il 2009 ed il 2015 (accertato dalle autorità fiscali sino al 2014) è stato il seguente: 2009: fr. 19'469.-; 2010: fr. 22'580.-; 2011: fr. 23'180.-; 2012: fr. 21'205.-; 2013: fr. 22'094.-; 2014: fr. 22'785.-; 2015: fr. 22'101.- (dichiarato), fr. 34'000.- (accertato).

E. 5.3

Il ricorrente ha preso posizione in merito al calcolo uscite/ entrate 2015 allestito da parte dell'UT indicando le sue spese fisse e quelle della sua convivente, _____. Egli ha

fatto valere esborsi mensili per fr. 161.- (fr. 16.- telefono; fr. 44.- elettricità; fr. 46.- acqua; fr. 15.- tassa circolazione e assicurazione; fr. 16.- tassa rifiuti). Sulla base di una disponibilità di fr. 745.-, indica una rimanenza di fr. 584.-. In merito alla concubina _____, l'insorgente indicava le spese di quest'ultima in complessivi fr. 98.- mensili (fr. 22.- di tassa di circolazione; fr. 63.- di assicurazione; fr. 13.- Billag), una disponibilità di fr. 452.-. Secondo i calcoli effettuati da RI 1 essi avrebbero avuto, nel 2015, una disponibilità mensile per poter vivere di fr. 1'036.-.

E. 5.4.1

Per il 2015 si ha anche che al 31.12.2015 i suoi averi presso il conto _____ erano di fr. 27'676.65.-, mentre che al 1°1.2015 erano di fr. 23'294.-: vi è stato quindi un incremento di fr. 4'382.65. Non avendo dichiarato di aver ricevuto donazioni, successioni per quel periodo fiscale, si deve pertanto partire dall'assunto che il contribuente li abbia risparmiati dai suoi redditi. Va peraltro rilevato che l'UT nel proprio calcolo della disponibilità ha indicato uscite per fr. 7'377.-, a titolo di differenza degli attivi indicati dal ricorrente al 1.1.2015 ed al 31.12.2015. Invero l'incremento del conto sarebbe unicamente stato di fr. 4'382.65.

E. 5.4.2

Volendo riferirsi alla tabella per il calcolo del minimo di esistenza agli effetti del diritto esecutivo secondo l'art. 93 LEF (<http://www4.ti.ch/poteri/giudiziario/giustizia-civile/tabella-dei-minimi-desistenza/>), il minimo vitale del qui insorgente potrebbe essere calcolato come segue (anche in considerazione del fatto che non paga la cassa malati, percependo egli un sussidio): importo base mensile fr. 850.- (fr. 1'700.-/2); canone di locazione: fr. 412.50 (fr. 4'950.-/12); oneri sociali (AVS/AI/IPG): almeno fr. 83.- (cfr. anche <https://www.ahv-iv.ch/it/Opuscoli-Moduli/Opuscoli-informativi/Contributi-AVS-AI-IPG-AD>); minimo d'esistenza: fr. 1'345.50 (per dodici mensilità fr. 16'146).

E. 5.4.3

Volendo quindi riprendere il calcolo uscite/entrate operato dall'UT (e modificando l'uscita legata all'aumento della sostanza di fr. 4'382.65), e quindi sottraendo al reddito dichiarato di fr. 22'101.- di RI 1, fr. 16'146.- (minimo esistenziale) e quanto da lui risparmiato durante il periodo fiscale qui d'interesse, ossia fr. 4'382.-, ne consegue una rimanenza annua di fr. 1'573.- (ossia di fr. 131.- al mese). Guardando pertanto le entrate mensili di RI 1, e commisurate (teoricamente) le sue uscite, ne risulterebbe una copertura dei costi.

E. 5.5.1

Va ricordato come nella procedura fiscale l'onere della prova sia ripartito nel senso che l'autorità fiscale è tenuta a dimostrare l'esistenza di elementi che fondano o aumentano l'onere fiscale, mentre è a carico del contribuente la prova di quei fatti che estinguono o diminuiscono il debito verso l'erario (DTF 133 II 153 e 121 II 257; ASA 64 p. 493; StE 1990 B 13.1 n. 8). Il contribuente deve provare l'esattezza della sua dichiarazione d'imposta e delle sue ulteriori spiegazioni. Al contribuente non si può per contro chiedere di provare un fatto negativo, per esempio di avere altri redditi per rapporto a quelli dichiarati. Spetta infatti all'autorità fiscale apportare la prova degli elementi imponibili che non sono stati annunciati (sentenza TF 2C_1201/2013 del 13.5.2013, consid. 4.6.; Althaus –Houriet, Commentaire romand LIFD [a cura di Noël/Aubry Girardin], 2a. ed., Basilea 2017, n. 13 ad art. 130 LIFD). Se le prove raccolte dall'autorità fiscale apportano sufficienti indizi che

rivelano l'esistenza di elementi imponibili, appartiene nuovamente al contribuente apportare la prova dell'esattezza delle sue allegazioni e di supportare l'onere della prova del fatto che giustifica l'esonero dell'imponibilità (sentenza TF 2C_937/2013 del 6.6.2013; Althaus –Houriet , Commentaire romand LIFD [a cura di Noël/Aubry Girardin], op. cit., n. 13 ad art. 130 LIFD).

E. 5.5.2

Secondo la giurisprudenza, peraltro, l'autorità fiscale, quando procede alla stima coscienziosa, non è obbligata, nelle valutazioni imposte dalla condotta del contribuente, a scegliere, in caso di dubbio, la soluzione più favorevole a quest'ultimo: si deve impedire che il contribuente che si è preoccupato di presentare gli elementi della tassazione in modo tale che possano essere sottoposti a verifica debba pagare più imposte di quello che rende impossibile una simile verifica per motivi che sono a lui imputabili (RDAF 2003 II 581 consid. 4.1; ASA 58 p. 670 consid. 3b).

E. 5.6.1

Nel caso che qui ci occupa, se è vero da un lato che il qui ricorrente non ha presentato la dichiarazione fiscale corredata dai giustificativi così come esatto dagli art. 125 cpv. 2 LIFD e 199 cpv. 2 LT, nondimeno ha trasmesso il libro di cassa, dal quale si può evincere la sua attività (entrate/uscite), ed anche l'estratto conto completo del suo conto _____ dal 1°.1.2015 al 31.12.2015.

E. 5.6.2

Tuttavia è pur vero che, se si prende anche in considerazione la situazione della convivente nell'economia domestica, e si fanno i calcoli del dispendio tenendo anche in conto i redditi di quest'ultima esiste un ammanco: non si raggiunge la soglia del minimo vitale, come rilevato dall'UT. Vi è però da chiedersi se l'ammanco possa essere attribuito esclusivamente al qui ricorrente, che ha un'attività indipendente. Va infatti ricordato che i concubini, a differenza delle coppie coniugate, sono tassati sempre individualmente. I loro redditi non sono cumulati (cfr. Circolare n. 30 del 21.12.2010 "Imposizione dei coniugi e della famiglia secondo la legge federale sull'imposta federale diretta (LIFD), p. 4; L'imposizione della famiglia, Informazioni fiscali edite dalla Conferenza svizzera delle imposte, agosto 2015, p.8). A ben vedere, la convivente, che per il 2015 è stata impiegata unicamente parzialmente, ha percepito un reddito esiguo ma è riuscita ad incrementare di una somma comunque significativa i suoi risparmi (se paragonata ai redditi da lei percepiti). Va anche detto che la convivente sino al 2013 svolgeva un'attività dipendente con un reddito ben superiore a quello dichiarato nel 2015.

E. 5.6.3

Di fatto, l'aggiunta dei redditi deriva dalla convivenza con _____ e dalla situazione entrate / uscite calcolata in base al concubinato. In concreto non è dato a sapere se ed in che misura _____ provveda al mantenimento della sua convivente e se ed in che misura i suoi redditi debbano profittare a _____ e di riflesso incidere sugli esborsi mensili del qui insorgente.

E. 5.7

In simili circostanze gli atti all'incarto non sono sufficienti per potersi determinare circa la valutazione operata dall'UT che ha ripreso redditi aziendali unicamente nella partita fiscale del qui ricorrente sulla base del dispendio dell'economia domestica formata da _____

e da _____. Come già visto prima, i redditi dichiarati dal ricorrente sono in linea con quelli dei periodi fiscali precedenti. Si giustifica pertanto l'annullamento della decisione impugnata, affinché l'UT provveda ad effettuare ulteriori accertamenti ed ad esaminare in maniera più approfondita la situazione del contribuente alla luce anche degli elementi imponibili dichiarati dalla convivente.

E. 6

Il ricorso è evaso ai sensi dei considerandi. La decisione su reclamo del 22 giugno 2016 in materia di IC e IFD 2015 è annullata e gli atti sono ritornati all'UT affinché provveda ad emanare una nuova decisione. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è evaso ai sensi dei considerandi. § La decisione su reclamo del 22 giugno 2016 in materia di IC e IFD 2015 è annullata e gli atti sono ritornati all'UT affinché provveda ad emanare una nuova decisione. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. 146 LIFD; art. 73 LAID; art. 82 ss LTF). 4. Intimazione a: -; -; -. Copia per conoscenza: - municipio di _____. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :

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