

TI_GERICHTE 80.2016.32 vom 23. Mai 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-05-23, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.32

FR: TI_GERICHTE 80.2016.32 du 23 mai 2016

IT: TI_GERICHTE 80.2016.32 del 23 maggio 2016

Erwägungen

E. 1

[di seguito UT] notificava una diffida indirizzandola a “RI 1” [trasmettendo la stessa direttamente a RA 1, quale rappresentante della madre RI 1]. Alla destinataria era attribuito un termine di 20 giorni per provvedere all’inoltro della dichiarazione d’imposta per il periodo fiscale 2014, con l’avvertenza che altrimenti vi sarebbe stata l’inflizione di una multa disciplinare per violazione degli obblighi procedurali. Venivano – a seguito di espressa richiesta di RA 1 – concesse due proroghe per la presentazione della dichiarazione di tassazione, l’ultima con scadenza per il 31.12.2015. B. Con decisione del 19.1.2016, l’UT notificava una decisione di multa disciplinare, trasmettendola a “RI 1”, presso l’indirizzo di quest’ultimo. Dalla lettura della medesima si evinceva come, nonostante un richiamo ed una diffida del 16.6.2015, la dichiarazione fiscale relativa al periodo fiscale 2014 non fosse stata ancora presentata. Il dispositivo nr. 1 della decisione aveva il seguente tenore: “Alla contribuente è inflitta una multa di 540.- CHF”. Al dispositivo nr. 3 veniva rinnovata la diffida a presentare gli atti richiesti entro un termine di 20 giorni. C. Il 21/29.1.2016 RA 1 interponeva reclamo avverso la decisione di multa disciplinare, contestando il provvedimento. D. Il 9.2.2016 l’UT respingeva il reclamo di RA 1 con una decisione inviata a “RI 1”. Nella motivazione l’autorità fiscale argomentava che la multa disciplinare era giustificata, tenuto conto: della proroga concessa sino al 31.12.2015 per la presentazione della dichiarazione fiscale per il periodo 2014; che, entro il termine impartito non era stata presentata la documentazione richiesta né era stata formulata alcuna ulteriore domanda di proroga; e che, già in data 16.6.2015 era stata intimata una diffida formale in tal senso. E. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, RA 1 contesta nuovamente la multa disciplinare inflittagli. In primo luogo, l’insorgente sostiene di aver chiesto una proroga per la presentazione della propria dichiarazione, che è stata concessa da parte dell’Ufficio di tassazione di _____. L’UT di _____ avrebbe per contro ignorato tale proroga, inviando una diffida il 16.6.2015, a ricezione della quale il ricorrente sosteneva di aver immediatamente preso posizione (tenuto conto della proroga anteriormente concessa). Secondariamente l’insorgente rileva come la dichiarazione d’imposta per la madre, di 97 anni, era stata inviata dal consulente fiscale, _____, il 19.1.2016. In questa circostanza l’invio della multa disciplinare e la sua conferma con la decisione su reclamo del 9.2.2016 ignorerebbero la trasmissione degli atti richiesti. Da ultimo RA 1 lamenta le procedure – diametralmente opposte – seguite da parte dell’UT di _____ e di _____. Se da una parte si giunge ad una multa disciplinare [inflitta per il mancato inoltro della dichiarazione di tassazione di RI 1] dall’altra – per quanto attiene alla sua dichiarazione personale – non veniva intimato neppure alcun richiamo, nonostante la dichiarazione di tassazione sia anch’essa stata inviata unicamente il 19.1.2016. Diritto

E. 1.1

La multa disciplinare è stata inflitta sulla base degli art. 257 cpv. 1 LT e 174 LIFD.

E. 1.2

Secondo l'art. 257 cpv. 1 LT [obblighi procedurali] chiunque, nonostante diffida, viola intenzionalmente o per negligenza un obbligo che gli incombe giusta la presente legge oppure una disposizione presa in applicazione di quest'ultima, in particolare: a) non consegna la dichiarazione d'imposta o gli allegati; b) non adempie all'obbligo di fornire attestazioni, informazioni o comunicazioni; c) viola gli obblighi che gli incombono come erede o terzo nella procedura d'inventario; d) non versa il deposito o non presta la garanzia bancaria irrevocabile previsti dall'articolo 253a; è punito con la multa. Il capoverso 2 prevede che la multa è di 1000.- franchi al massimo e, in casi gravi o di recidiva, 10'000.- franchi al massimo. Di tenore sostanzialmente uguale l'art. 174 LIFD.

E. 1.3

Affinché l'autorità fiscale possa infliggere una multa devono essere realizzate due distinte condizioni: · l'una soggettiva, che consiste nella colpa del contribuente, vale a dire in una sua azione o omissione intenzionale o per semplice negligenza; · e l'altra oggettiva, vale a dire la diffida che l'autorità fiscale deve rivolgere al contribuente invitandolo a collaborare (cfr. Pedroli, *Le norme penali della nuova legge svizzera sull'imposta federale diretta*, in *Rivista trimestrale di diritto penale dell'economia*, n. 2/3-1995, p. 766; Idem, *Le norme penali delle nuove leggi sulle imposte dirette*, in *RDAT II-1996* p. 483; Agner/Jung/Steinmann, *Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer*, Zurigo, 1995, p. 472). Il Tribunale federale ha precisato che la multa per violazione di obblighi di procedura da parte del contribuente non rappresenta un mero mezzo coercitivo dell'amministrazione ma presenta anche carattere penale, sicché il contribuente può essere punito anche se compie l'atto ordinato dall'autorità solo dopo la scadenza del termine impartitogli (RF 51/1996 p. 481 = StE 1997 B 101.1 n. 9);

E. 1.4

Secondo l'art. 198 cpv. 1 LT i contribuenti sono invitati, mediante notificazione pubblica o invio del modulo, a presentare la dichiarazione d'imposta. Coloro che non hanno ricevuto il modulo devono chiederlo all'autorità competente. Secondo il capoverso 2 di questa norma, il contribuente deve compilare il modulo in modo completo e veritiero, firmarlo personalmente e inviarlo, con gli allegati prescritti, all'autorità competente entro il termine stabilito. Giusta il capoverso 3 il contribuente, che omette di inviare la dichiarazione d'imposta o che presenta un modulo completo, è diffidato a rimediarsi entro un congruo termine. Di analogo tenore l'art. 124 LIFD.

E. 1.5

L'art. 266 cpv. 1 LT stabilisce che le multe per violazione di obblighi di procedura di cui all'art. 257 sono pronunciate dall'autorità fiscale competente. Secondo il capoverso 4 alle procedure per violazione degli obblighi procedurali e a quelle per sottrazione d'imposta sono applicabili le norme della procedura di tassazione e di ricorso. Di simile tenore l'art. 182 cpv. 3 LIFD.

E. 1.6.1

Come visto, alle procedure per violazione degli obblighi procedurali [art. 257 LT; 174 LIFD] si applicano – per analogia – le norme della procedura di tassazione e di ricorso.

E. 1.6.2

La procedura di tassazione attribuisce al contribuente la facoltà di presentare reclamo contro la decisione di tassazione. L'autorità di tassazione deve prendere una decisione motivata (art. 208 cpv. 2 LT; art. 135 cpv. 2 prima frase LIFD), fondandosi sui risultati dell'inchiesta (art. 208 cpv. 1 LT; art. 135 cpv. 1 LIFD; v. anche Agner/Jung/ Steinmann , Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, p. 422). Per giurisprudenza costante, il diritto a una motivazione ha natura formale: la sua violazione comporta, di regola, l'annullamento dell'atto impugnato, senza che vada vagliato se quest'ultimo, nel merito, è corretto (DTF 119 Ia 136 consid. 2a p. 138, 118 Ia 17 consid. 1a p. 18, 104 consid. c p. 109 con relativi riferimenti).

E. 1.6.3

L'art. 29 Cost. fed. impone alle autorità amministrative e giudiziarie di pronunciarsi sulle allegazioni delle parti nei considerandi delle loro decisioni, riferendosi agli argomenti da queste addotti. Una motivazione può comunque essere ritenuta sufficiente quando l'autorità menziona, almeno brevemente, i motivi che l'hanno spinto a decidere in un senso piuttosto che nell'altro e pone quindi l'interessato nelle condizioni di rendersi conto della portata del giudizio e delle eventuali possibilità d'impugnazione presso un'istanza superiore (DTF 114 Ia 242 consid. 2, 112 Ia 109 consid. b e rimandi, 111 Ia 1). Per far ciò l'autorità giudicante non deve pronunciarsi necessariamente su tutti gli argomenti e le eccezioni sollevati, ma può limitarsi a prendere posizione su quelli principali ed essenziali, atti a influire sulla decisione di merito (DTF 111 Ia 1, cons. 3a; DTF 107 Ia 248, consid. 3a; DTF 105 Ib 248/9, consid. 2a; DTF 101 Ia 3; decisione CDT n. 381 del 30 luglio 1981 in re St.; Imboden/Rhinow , Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Basilea 1986, Vol. I, n. 85 B III a, p. 535; Känzig/Behnisch , Direkte Bundessteuer, 2^a ediz., Vol. III, Basilea 1992, p. 249).

E. 1.6.4

La violazione degli obblighi procedurali, sanzionata nella LT all'art. 257 e nella LIFD all'art. 174, rientra nelle "disposizioni penali" delle rispettive leggi. Come visto, gli art. 266 LT e 182 LIFD disciplinano la procedura applicabile facendo rinvio alle norme della procedura di tassazione e di ricorso. Trattandosi quindi di decisioni di natura penale esse implicano la menzione di alcuni indispensabili elementi quali ad esempio le generalità delle persone implicate, la descrizione dell'azione o dell'omissione a sostegno dell'accusa, una risposta alla domanda se la fattispecie legale è stata adempiuta dalla persona interessata, e in caso affermativo con quale tipo di colpa (dolo / negligenza), pronuncia dell'assoluzione oppure della condanna e, in caso ad esempio di irrogazione di una multa, la sua commisurazione. L'autorità è tenuta a motivare la propria decisione. L'ampiezza e l'approfondimento della decisione dipendono dalla modalità e dalla portata dell'incidenza nella posizione giuridica della persona interessata. Ad esempio in caso di abbandono del procedimento, la motivazione dovrà essere più concisa rispetto a quella relativa all'emanazione di una multa di una certa rilevanza. La motivazione deve ad ogni modo permettere alla persona interessata di comprendere appieno tutte le circostanze così da potere, se del caso, impugnare la decisione. In generale una motivazione viene considerata come sufficiente quando la stessa comprende i seguenti elementi [per i casi di violazione degli obblighi procedurali ex art. 257 LT e 174 LIFD]: · il periodo fiscale cui si riferiscono le violazioni commesse; · l'indicazione dell'obbligo procedurale violato nonostante diffida; · la valutazione della colpevolezza [dolo /negligenza]; · la menzione dei criteri di commisurazione della pena; · l'attribuzione dei costi della procedura, nella misura in cui

devono essere addebitati alla persona interessata; · indicazione dei rimedi giuridici; (Richner /Frei /Kaufmann /Meuter , Handkommentar zum DBG, 2 a ed., Zurigo 2009, art. 182 LIFD n. 146 – 147).

E. 2.1

Nel caso in disamina, i moduli ufficiali per presentare la dichiarazione d'imposta delle persone fisiche per il periodo fiscale 2014 sono stati inviati a tramite RA 1. All'interno dell'incartamento fiscale si può leggere infatti un avviso di mutazione d'indirizzo del 21.11.2011 della Città di _____ – Contribuzioni con la dicitura “Non inviare dichiaraz.” ed anche “Corrispondenza a RA 1” [peraltro anche la dichiarazione d'imposta delle persone fisiche per il periodo fiscale 2014, inviata all'UT il 19.1.2016 è stata firmata dallo stesso RA 1]. Il 19.5.2015 l'UT ha inviato un richiamo per la presentazione della dichiarazione. Il 30.5.2015 RA 1 si è rivolto all'Ufficio di tassazione di RS 1 in relazione al richiamo del 19.5.2015. Nello scritto in parola RA 1 specificava come la madre non fosse “(...) in grado di intendere (...)” e per tale ragione postulava una proroga della trasmissione della documentazione e l'esonero dal pagamento della tassa di diffida. Il 16.6.2015 l'UT ha inviato a RI 1 per il tramite di RA 1 una diffida ad inoltrare la dichiarazione debitamente compilata entro il termine di 20 giorni, combinata ad una tassa di CHF 50.--. La diffida è stata confermata con decisione del 24.6.2015 da parte dell'UT e con medesimo scritto è stata parimenti concessa una prima proroga per la presentazione della dichiarazione sino al 30.9.2015. Di seguito è poi stata concessa un'ulteriore proroga sino al 31.12.2015. Scaduta anche l'ultima proroga del termine, il 19.1.2016 l'UT ha inflitto una multa disciplinare a RI 1 per il tramite di RA 1. La multa veniva commisurata in CHF 540.-- e veniva rinnovata la richiesta di presentazione della dichiarazione di tassazione. Il 19/21.1.2016 RI 1 ha inoltrato la dichiarazione di tassazione di RI 1 per il periodo fiscale 2014. Il 21/29.1.2016 RA 1 ha presentato reclamo avverso la multa disciplinare. Il 9.2.2016 l'UT ha confermato la multa inflitta a RI 1 ed ha respinto il gravame di RA 1. Nella decisione su reclamo veniva specificato come la multa fosse “giustificata”.

E. 2.2

Impugnata, nel caso che qui ci occupa, è la decisione su reclamo del 9.2.2016 relativa alla multa disciplinare inflitta il 19.1.2016 a RI 1 [“la contribuente”] e notificata a RI 1. La decisione dell'UT impugnata con ricorso a questa Camera è problematica sotto più punti di vista che verranno qui di seguito esposti. a. Dettami minimi della decisione di multa disciplinare e della decisione su reclamo relativa alla multa disciplinare Come visto in precedenza, la multa disciplinare [come anche la decisione su reclamo in relazione alla medesima] è una decisione di natura penale e come tale deve soddisfare determinati requisiti minimi, tra i quali la descrizione dell'azione o dell'omissione, il tipo di colpa che viene imputato (dolo / negligenza) all'autore. L'autorità è inoltre tenuta a motivare la propria decisione, di modo che il destinatario della medesima sia in grado di comprendere appieno tutte le circostanze, così da permettergli – se del caso – di impugnarla. Tra le esigenze minime di motivazione si possono contemplare l'indicazione dell'obbligo procedurale violato nonostante diffida; la valutazione della colpevolezza; la menzione dei criteri di commisurazione della pena (v. anche consid. 1.6.4. di questa decisione). Come visto in precedenza, RI 1 – definita e ritenuta dall'UT “la contribuente”, destinataria della multa disciplinare - è nata nel 1919 ed è degente presso una casa per anziani. L'UT, in base ad un'espressa indicazione contenuta nell'incartamento della contribuente, non trasmette a quest'ultima, ricoverata presso la residenza _____, la corrispondenza, che viene per

contro notificata al figlio RA 1. Questi ha anche specificato come la madre non sia più in grado di intendere e volere. In queste circostanze, è evidente che l'UT non può riuscire ad indicare quale tipo di comportamento – secondo gli art. 257 LT e 174 LIFD – possa essere rimproverato a RI 1, definendo il tipo di colpa che le viene imputato. È in effetti il figlio RA 1 ad occuparsi delle questioni fiscali. Egli ha dunque ricevuto tutta la corrispondenza dell'Ufficio di tassazione ed ha anche poi firmato, il 19.1.2016, la dichiarazione fiscale della madre. Ci si può peraltro anche chiedere se sia possibile porre a carico di quest'ultima gli obblighi fiscali. In effetti la nozione di contribuente presuppone che il medesimo abbia capacità processuale e di essere parte, ciò che comporta il fatto di godere dei diritti civili (Locher, *Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer*, vol. III, Basilea 2015, n. 55 e 56 all'introduzione degli artt. 109 ss. LIFD, p. 169). L'esercizio dei diritti civili presuppone, a sua volta, la capacità di discernimento (art. 13 CC). Secondo l'art. 16 CC è capace di discernimento chi è capace di agire in maniera ragionevole (cfr. anche sentenza TF 2C_80/2012 del 16.1.2013 consid. 3.3.). Appare quantomeno azzardato – da parte dell'UT – infliggere una multa disciplinare ad una persona nata nel 1919, quando emergono dagli atti [in particolare lo scritto del figlio RA 1 che fa presente che la madre non è capace di intendere e volere e la circostanza stessa che, almeno dal 2011, l'autorità fiscale abbia rinunciato ad indirizzarle la propria corrispondenza, inviata per contro proprio al figlio] elementi che avrebbero imposto almeno una verifica in punto alla capacità di discernimento della medesima. Come visto in precedenza, per poter infliggere una multa disciplinare devono essere adempiute sia una condizione soggettiva, sia una condizione oggettiva. La condizione soggettiva consiste nell'esistenza di una colpa del contribuente ossia un'azione oppure un'omissione intenzionale oppure per semplice negligenza. Risulta pertanto pacifico come non possa essere rimproverato a RI 1 alcun comportamento colpevole. A titolo abbondanziale va precisato come la decisione si riveli carente anche laddove non viene fornita alcuna indicazione in merito ai criteri di commisurazione della pena. Non è infatti dato a sapere con quali criteri sia stata inflitta una multa di CHF 540.-- [cfr. anche i criteri di commisurazione definiti dalla circolare n. 12/2009 della Divisione delle contribuzioni in ambito di "multa per violazione di obblighi procedurali"]. La risoluzione censurata è silente in merito e ne discende pertanto un'ulteriore violazione del diritto di essere sentita della contribuente. Ciò sarebbe un altro elemento che, preso a sé stante, sarebbe sufficiente per procedere all'annullamento della decisione impugnata. b. Autore del comportamento passibile della sanzione disciplinare – questione della rappresentanza Nel caso di specie non potrebbe neppure essere rimproverato qualcosa a RA 1. Non emerge infatti dagli atti che questi sia curatore legale di RI 1 secondo gli art. 390 ss. CC [in tal caso subentrerebbe negli obblighi procedurali della medesima, cfr., Althaus – Houriet, in: Yersin/Noël [a cura di], *Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct*, Basilea 2008, n. n. 25 ad art. 124 LIFD]. A livello procedurale lo stesso può semmai essere ritenuto alla stregua di rappresentante ex art. 117 LIFD. Il Tribunale federale ha comunque ricordato (cfr. la sentenza 2P.23/2007 e 2A.44/2007 del 27.11.2007 consid. 3.3.) che i diritti e gli obblighi del contribuente da una parte e di quelli del suo rappresentante dall'altra non devono essere confusi. L'obbligo di collaborazione del contribuente spetta unicamente a quest'ultimo ad esclusione del suo rappresentante (cfr. anche Locher, op. cit., n. 3 ad art. 124 LIFD). In ogni caso, la responsabilità penale del rappresentante è esclusa dalla natura di reato proprio della violazione degli obblighi procedurali. Il rappresentante può cioè adempiere gli obblighi procedurali del rappresentato ma non può violarli (cfr. Sieber, in: Zweifel/Athanas [a cura di], *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht*, vol. I/2b, 2 a

ediz., Basilea 2008, n. 1 ad art. 174 LIFD, p. 707).

E. 3

Visto quanto precede la decisione su reclamo del 9.2.2016 e la decisione di multa disciplinare del 19.1.2016 devono essere annullate. Il ricorso è pertanto accolto. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto. § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 9.2.2016 e la multa disciplinare del 19.1.2016 inflitte a RI 1 devono essere annullate. 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: - (per sé e per RI 1); -; -; per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretaria:

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