

TI_GERICHTE 80.2017.10 vom 9. Dezember 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-12-09, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2017.10

FR: TI_GERICHTE 80.2017.10 du 9 décembre 2016

IT: TI_GERICHTE 80.2017.10 del 9 dicembre 2016

Regeste

Esenzione fiscale di persone giuridiche: procedura, competenza dell'Ufficio giuridico, nullità della decisione di tassazione d'ufficio di una fondazione esente, revoca di fatto dell'esenzione

Erwägungen

E. 1

Dal tenore del ricorso non si evince se sia impugnata solo la decisione che concerne l'imposta cantonale o anche quella relativa all'imposta federale diretta. In ogni caso, l'imposta federale diretta è stata commisurata in zero franchi, sicché è evidente che la contribuente non ha alcun interesse attuale degno di tutela ad ottenere una pronuncia di questa Camera. Del resto, l'autorità materiale di cosa giudicata si riferisce soltanto al dispositivo di una sentenza, per cui la legittimazione non può venir tratta dalla semplice contestazione di alcuni punti della relativa motivazione (RDAF 2001 p. 261 ss. = StE 2001 B 96.11 n. 6). Nella misura in cui concerne l'imposta federale diretta, il ricorso è pertanto irricevibile.

E. 2.1

La Camera di diritto tributario, autorità di ricorso in materia fiscale contro le decisioni degli uffici di tassazione, è competente a pronunciarsi nel merito dei ricorsi a condizione che il gravame sia ricevibile in ordine. Essa deve pertanto esaminare preliminarmente se il ricorso è ricevibile, ovvero tempestivo, sufficientemente motivato, spedito nei termini di legge e presentato da una persona legittimata, ma anche se una eventuale decisione dell'Ufficio di tassazione, che abbia dichiarato irricevibile il reclamo del contribuente, sia fondata. In nessun caso, in presenza di una simile decisione, la Camera può esaminare il merito della questione: se l'irricevibilità del reclamo è stata pronunciata a torto, gli atti verranno retrocessi all'autorità di tassazione per la decisione di merito; in caso contrario, la Camera confermerà la decisione di irricevibilità.

E. 2.2

Nel caso in esame, l'autorità fiscale ha dichiarato irricevibile il reclamo della fondazione contribuente, in quanto tardivo. In effetti, la decisione dell'8 settembre 2016 è stata notificata alla ricorrente, per raccomandata, il 9 settembre 2016. Il reclamo, inviato l'11 ottobre 2016, non era pertanto tempestivo.

E. 2.3

L'art. 206 cpv. 1 LT stabilisce che contro la tassazione è consentito interporre reclamo scritto all'autorità che ha emesso la tassazione nel termine di 30 giorni dall'intimazione della stessa. L'art. 192 precisa che tale termine, stabilito dalla legge, è perentorio, essendo

prevista una deroga solo quando esiste un motivo di restituzione in intero del termine, vale a dire quando è provato che l'inosservanza del termine è da attribuire a servizio militare, malattia, assenza dal cantone o altri gravi motivi riguardanti il contribuente o il suo rappresentante (art. 192 cpv. 5 LT). Il termine decorre dal giorno successivo alla notificazione (art. 192 cpv. 2 prima frase LT) ed è reputato osservato se l'atto perviene all'autorità di tassazione o è consegnato a un ufficio postale svizzero ovvero a una rappresentanza diplomatica o consolare svizzera all'estero il giorno della scadenza (art. 192 cpv. 4 seconda frase LT).

E. 2.4

Secondo l'art. 189 cpv. 1 LT, le decisioni sono notificate al contribuente per scritto e devono indicare i rimedi giuridici. L'art. 190 dispone che il contribuente possa farsi rappresentare contrattualmente davanti alle autorità incaricate dell'esecuzione della presente legge, nella misura in cui la sua collaborazione personale non sia necessaria (cpv. 1). È ammesso come rappresentante chiunque ha l'esercizio dei diritti civili e gode dei diritti civili. L'autorità può chiedere al rappresentante di legittimarsi mediante procura scritta (cpv. 2). Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, la prova dell'esistenza di un valido rapporto di rappresentanza e della sua corretta comunicazione alle autorità fiscali è a carico del contribuente. In mancanza di una procura scritta chiaramente formulata, si ammette l'esistenza di un rapporto di rappresentanza, se non altro in considerazione del segreto fiscale, solo se le circostanze consentono di concludere che il contribuente abbia manifestato senza ambiguità la volontà di conferire dei poteri di rappresentanza a un terzo. Altrimenti, prevale la presunzione che dei poteri di rappresentanza non siano stati conferiti e pertanto le decisioni devono essere notificate al contribuente stesso (cfr. p. es. la sentenza del Tribunale federale 2C_577/2013 del 4.2.2014 consid. 6.1 con riferimenti). La Suprema Corte ha anche già avuto modo di stabilire che la semplice indicazione di un indirizzo cui rivolgersi per informazioni e domande complementari non basta per ammettere l'esistenza di un rapporto di rappresentanza (cfr. la sentenza del 21.5.1997, in ASA 67 p. 391 = RDAF 1999 II p. 440, consid. 2b; v. anche Locher, Kommentar zum DBG, vol. III, Basilea 2015, n. 17 ad art. 117 LIFD, p. 345).

E. 2.5

Ne consegue che la decisione impugnata, nella misura in cui ha ritenuto validamente notificata, all'indirizzo della stessa contribuente, la decisione di tassazione d'ufficio dell'8 settembre 2016, si deve ritenere legittima. Agli atti non figura infatti alcuna procura a favore della _____ SA, la quale è per contro unicamente indicata sulla prima pagina delle dichiarazioni d'imposta come colei alla quale l'autorità si può rivolgere "per informazioni complementari". Del resto, anche le decisioni dei periodi fiscali precedenti, come pure la diffida e la multa per violazione degli obblighi procedurali, sono stati tutti notificati al recapito della stessa ricorrente e non all'indirizzo della sua pretesa rappresentante contrattuale, senza che siano mai state sollevate contestazioni al riguardo.

E. 3.1

La decisione dell'8 settembre 2016 dell'UTPG solleva peraltro dei dubbi in merito al suo contenuto e ai suoi effetti. Ci si domanda infatti se, alla luce dell'esenzione fiscale concessa sin dal 1985 alla ricorrente, l'UTPG potesse sottoporre quest'ultima a una tassazione d'ufficio.

E. 3.2

L'art. 65 lett. f prima frase LT prevede che siano esenti dall'imposta, fra l'altro, le persone giuridiche che perseguono uno scopo pubblico o di pubblica utilità, per quanto concerne l'utile e il capitale esclusivamente e irrevocabilmente destinati a tali fini.

E. 3.3

Dottrina e giurisprudenza ammettono che le questioni dell'assoggettamento fiscale e dell'esenzione possano essere oggetto di una decisione pregiudiziale (cfr. p. es. ASA 62 p. 559 consid. 1a; ASA 55 p. 214 = RF 1987 p. 159 = RDAF 1988 p. 182 consid. 1 e giurisprudenza citata; inoltre Locher, Kommentar zum DBG, vol. II, Therwil/Basilea, n. 5 ad art. 56 LIFD, p. 150; Greter/Greter, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, vol. I/2a, 3a ediz., Basilea 2017, n. 2 e 2a ad art. 56 LIFD, p. 1112; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3a ediz., Zurigo 2016, n. 7 ad art. 56 LIFD, p. 854). Sia che l'esenzione sia oggetto di una decisione pregiudiziale, adottata prima dell'avvio della procedura di tassazione, sia invece che sia stabilita nell'ambito della procedura e della decisione di tassazione, la decisione di esenzione deve poter essere impugnata mediante reclamo dinanzi all'autorità che l'ha adottata (art. 48 LAID) e poi mediante ricorso davanti a un'autorità giudiziaria cantonale (art. 50 cpv. 1 e 3 LAID). Ciò vale anche nel caso in cui l'autorità competente per l'esenzione sia diversa da quella cui compete la tassazione in senso stretto (per esempio, un'autorità specializzata o anche un dipartimento o un esecutivo cantonale) (cfr. la sentenza del TF 2P.90/2001 e 2A.161/2001 del 6 novembre 2001, in DTF 128 II 56, consid. 5c e 5d).

E. 3.4

Nel Canton Ticino, la Divisione delle contribuzioni ha tutte le facoltà conferite dalla legge tributaria all'autorità fiscale e di tassazione (art. 180 cpv. 2 prima frase LT). Il Consiglio di Stato disciplina l'organizzazione della Divisione delle contribuzioni e stabilisce le competenze della stessa e dei suoi Uffici (art. 180 cpv. 3 LT). Secondo l'art. 5 cpv. 1 del Regolamento della legge tributaria del 18 ottobre 1994 (RLT; RL 10.2.1.1.1), per ottenere il riconoscimento di esenzione dall'imposta, le persone giuridiche di cui alle lettere f e g dell'art. 65 LT devono presentare richiesta scritta all'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni. L'esenzione è pertanto oggetto di una procedura e di una decisione separate rispetto alla procedura e alla decisione di tassazione in senso stretto. La relativa competenza è a sua volta attribuita a un'autorità distinta rispetto a quella che si occupa della tassazione. Per quanto concerne la procedura di esenzione, l'art. 226 a LT prevede che per ogni decisione o preavviso di esenzione sia percepita una tassa stabilita dal Consiglio di Stato (cpv. 1) e che contro la decisione di esenzione sia data facoltà di reclamo secondo gli articoli 206-208 e ricorso secondo gli articoli 227-231 (cpv. 2).

E. 3.5

Sempre secondo la giurisprudenza dell'Alta Corte, una decisione di esenzione può essere revocata nei periodi fiscali successivi. L'interesse pubblico, che esige una revoca per il futuro di esenzioni che non sono più conformi alla legge, prevale sull'interesse (generalmente privato) della certezza del diritto e del carattere vincolante permanente di un accertamento, una volta che sia avvenuto (cfr. la sentenza del 1.3.1985, in ASA 55 p. 214 = RDAF 1988 p. 182, consid. 3b). Se interviene la revoca dell'esenzione fiscale, essa produce effetto a partire dal periodo fiscale in cui si è aperta la procedura di verifica che ha condotto alla revoca, a meno che non siano adempiuti i presupposti per un recupero d'imposta (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3a ediz., Zurigo

2013, n. 9 e 10 ad § 171, p. 1653). Mentre, fintantoché l'autorità competente ritiene giustificata l'esenzione fiscale, non occorre una nuova decisione pregiudiziale per ogni periodo fiscale, il disconoscimento dell'esenzione richiede per contro una decisione di accertamento, impugnabile con i rimedi giuridici previsti dalla legge (Blum , in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber [a cura di], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4 a ediz., Muri-Berna 2015, § 217, n. 16, p. 2136).

E. 3.6

Tornando al caso in discussione, si è visto che la legislazione cantonale prevede una procedura separata per le decisioni che concernono l'esenzione fiscale. Alla ricorrente, l'Ufficio giuridico dell'allora Amministrazione cantonale delle contribuzioni ha riconosciuto l'esenzione dalle imposte cantonali quale persona giuridica che persegue scopi di pubblica utilità. Ora, in queste circostanze, si deve ritenere che l'UTPG non potesse procedere alla tassazione dell'imposta cantonale della fondazione ricorrente, prima che le fosse revocata l'esenzione fiscale. Ci si potrebbe chiedere se la decisione, con cui l'insorgente è stata sottoposta a tassazione d'ufficio, non abbia, anche solo implicitamente, revocato l'esenzione precedentemente concessa. Tenendo conto della legislazione in vigore, la risposta dovrebbe essere negativa, per la semplice ragione che la relativa competenza non è attribuita all'UTPG bensì all'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni. Ne consegue che, in ogni caso, la decisione dell'8 settembre 2016 è illegittima, per il fatto che o ha sottoposto a tassazione d'ufficio una contribuente che era al beneficio dell'esenzione fiscale oppure ha revocato l'esenzione stessa, senza averne la competenza.

E. 3.7

È vero tuttavia che la decisione dell'8 settembre 2016 è formalmente passata in giudicato, non essendo stata impugnata tempestivamente dalla contribuente. Generalmente, gli atti amministrativi non sono nulli ma solo annullabili, con la conseguenza che, se non sono stati impugnati, producono effetti giuridici. La nullità, cioè l'assenza totale di effetti di una decisione adottata, è ammessa solo se: · il vizio che la inficia è particolarmente grave · il vizio è manifesto o perlomeno facile da scoprire e · inoltre, la constatazione della nullità non mette seriamente in pericolo la certezza del diritto. Le cause di nullità concernono essenzialmente il difetto di competenza funzionale o materiale di un'autorità o l'esistenza di gravi errori di procedura (p. es. il fatto che la persona implicata non abbia potuto partecipare alla procedura). In tal caso, se una decisione è nulla, ogni autorità che si occupa del caso deve constatarlo in ogni momento e d'ufficio (cfr. p. es. DTF 138 II 501 consid. 3.1; 137 I 273 consid. 3.1; 137 III 217 consid. 2.4.3; 136 II 489 consid. 3.3; 133 II 366 consid. 3.1 e 3.2; 132 II 342 consid. 2.1). Come già rilevato, secondo la normativa vigente nel Canton Ticino, solo l'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni avrebbe avuto la competenza per revocare l'esenzione fiscale riconosciuta alla contribuente. Con la decisione dell'8 settembre 2016, con la quale ha sottoposto quest'ultima a tassazione d'ufficio, invece, l'UTPG ha di fatto revocato l'esenzione dalle imposte cantonali, che era stata concessa sine die nel lontano 1985. Se poi si volesse ritenere che l'UTPG abbia invece ignorato l'esenzione fiscale, sottoponendo a tassazione una persona giuridica alla quale era stato riconosciuto che svolge un'attività di pubblica utilità, a maggior ragione si dovrebbe ammettere che abbia adottato una decisione per la quale non era competente. Ne discende la conclusione che la decisione in questione è nulla, in quanto adottata da un'autorità non competente.

E. 4

Visto l'esito del ricorso, non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Alla ricorrente è riconosciuta un'indennità per ripetibili. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. 1.1 Nella misura in cui concerne l'imposta federale diretta, il ricorso è irricevibile. 1.2. Nella misura in cui concerne l'imposta cantonale, il ricorso è accolto. § Di conseguenza, è constatata la nullità della decisione di tassazione dell'8 settembre 2016 come pure della decisione su reclamo del 9 dicembre 2016. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Alla ricorrente è riconosciuta un'indennità di fr. 500.– per ripetibili. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (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.