

TI_GERICHTE 80.2017.152 vom 18. Mai 2017

TI Tribunale d'appello, 2017-05-18, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2017.152

FR: TI_GERICHTE 80.2017.152 du 18 mai 2017

IT: TI_GERICHTE 80.2017.152 del 18 maggio 2017

Erwägungen

E. 12

maggio 2016 e del 17 gennaio 2017, l'RS 1 (qui di seguito UTPG) infliggeva alla contribuente una multa disciplinare di fr. 100.– (per il 2014) e fr. 200.– (per il 2015) e le attribuiva un termine di trenta giorni per adempiere ai suoi obblighi, avvertendola che in caso contrario, decorso infruttoso il termine, avrebbe proceduto a una tassazione d'ufficio, secondo gli articoli 204 LT e 130 LIFD. B. A causa della mancata collaborazione da parte della contribuente, il 6 aprile 2017, l'UTPG notificava alla società le tassazioni d'ufficio per i periodi fiscali 2014 e 2015, in cui l'utile imponibile era stato quantificato in fr. 80'000.– nel 2014, in fr. 100'000.– nel 2015 e il capitale in fr. 100'000.– per il 2014 e il 2015. L'autorità fiscale precisava nelle sue motivazioni che aveva proceduto con la tassazione d'ufficio, in applicazione degli articoli 204 cpv. 2 LT e 130 cpv. 2 LIFD, “per mancata presentazione della dichiarazione” e rendeva al contempo attenta la contribuente che avrebbe potuto impugnare la tassazione d'ufficio nel rispetto dei requisiti di legge, altrimenti il reclamo sarebbe stato dichiarato irricevibile, rinviando agli articoli 206 cpv. 3 LT e 132 cpv. 3 LIFD. C. RI 1, per il tramite del signor _____, inoltrava in data 8 maggio 2017, un generico reclamo contro la tassazione d'ufficio, motivando come segue: allegheremo entro 8 giorni dalla presente tutta la documentazione necessaria a comprovare la nostra contestazione precisando che detta documentazione è in preparazione in quanto l'amministratore della RI 1 è stato assente per malattia per giorni 10 [...]. Successivamente, con raccomandata del 15 maggio 2017, l'amministratore unico, il signor _____, inviava all'UTPG la “documentazione per reclamare contro la decisione”. D. Con decisioni del 18 maggio 2017, l'UTPG respingeva il reclamo di RI 1, per i periodi fiscali 2014 e 2015, dichiarandolo irricevibile in quanto difettavano i requisiti di legge. In dispregio dell'art. 199 cpv. 2 LT, rispettivamente dell'art. 125 cpv. 2 LIFD, la contribuente si era infatti limitata, come detto sopra, a comunicare nel reclamo che avrebbe allegato “entro 8 giorni [...] tutta la documentazione necessaria a comprovare la [...] contestazione”, poiché “l'amministratore della _____ è stato assente per malattia per giorni 10”. E. In data 19 maggio 2017, RI 1, per il tramite del signor _____, trasmetteva all'UTPG una raccomandata, anticipata via fax, nella quale faceva riferimento “alla nostra lettera dell'8 maggio 2017, in cui vi abbiamo preannunciato l'invio della documentazione per reclamare contro la decisione, e al nostro reclamo del 15 maggio 2017”, chiedendo pure copia di “eventuali diffide nei confronti della scrivente società [...] per la mancata presentazione delle dichiarazioni fiscali relative agli esercizi 2014 e 2015”. A seguito della decisione su reclamo del 18 maggio 2017, l'amministratore unico di RI 1, inviava inoltre, in data 24 maggio 2017, una raccomandata anticipata via fax all'UTPG con cui comunicava che non contestava l'irricevibilità del reclamo, ma teneva a precisare che era stato impossibilitato a trasmettere per tempo la documentazione, confermava il reclamo (chiedendo di dichiararlo ricevibile) e sottolineava quanto segue: Come da voi validamente argomentato

la malattia di un membro della società non può costituire una prova dell'impossibilità della società di adempiere alle proprie incombenze, cosa verissima se la società avesse un consiglio di amministrazione e uno staff organico che possa sopperire alla malattia di uno dei suoi membri. Ma nel mio caso dove io sono per la RI 1, amministratore, e titolare del 100% delle quote, la mia malattia diventa un ostacolo insormontabile per adempiere ai doveri che la legge m'impone". In seguito, con raccomandata dell'8 giugno 2017, l'amministratore unico informava l'UTPG di non aver ricevuto risposta al suo precedente scritto del 19 maggio 2017 e chiedeva pertanto di rispondergli con copia all'avv. RA 1. F. Il 16 giugno 2017, per il tramite dell'avv. RA 1, la contribuente interpone ricorso alla Camera di diritto tributario, rimproverando all'UTPG di aver proceduto alla tassazione d'ufficio senza aver "preso posizione", ovvero senza essersi "opposto al fatto che la reclamante avrebbe inoltrato nei giorni successivi tutta la documentazione contabile, oltre alla dichiarazione fiscale, a sostegno del reclamo". Con il ricorso, l'avv. RA 1, rinviando agli articoli 227 cpv. 2 LT e 140 cpv. 2 LIFD, ritiene che la decisione "estimativa" dell'UTPG "non sembra essere il risultato di una stima coscienziosa, ma di un'intenzione sanzionatoria per l'omessa presentazione delle dichiarazioni" e rinvia a una decisione della Camera (inc. 80.2014.222 del 3.12.2015) per quanto concerne la non assegnazione di un termine di grazia nel caso di un reclamo inoltrato contro una tassazione d'ufficio, ritenendo che nel caso concreto "il silenzio dell'Ufficio tassazione di fronte a un esplicito impegno di produrre entro un termine breve tutta la documentazione è da equiparare senz'altro, secondo il principio di buona fede processuale, alla concessione di un termine per fornire all'UT gli elementi probatori per rivalutare la tassazione d'ufficio". G. Con osservazioni del 31 agosto 2017, la PI 1 propone la reiezione del ricorso del 16 giugno 2017, rinviando agli articoli 206 cpv. 3 LT e 132 cpv. 3 LIFD e alla giurisprudenza del Tribunale federale, dichiarando che "le decisioni su reclamo impugnate del 6 aprile 2017 non prestano il fianco a nessuna critica", poiché la contribuente non ha adempiuto i requisiti di legge. La PI 1 motiva pure che "poco importa se le dichiarazioni fiscali 2014 e 2015, con allegati i rendiconti annuali, sono state infine trasmesse all'UTPG [...]" e che nel reclamo generico dell'8 maggio 2017 la ricorrente "già anticipava l'invio della documentazione, giustificando il ritardo con l'assenza per malattia dell'amministratore della società [...]", poiché "non esiste un motivo di restituzione in intero del termine per reclamare conformemente agli art. 195 cpv. 5 LT e 133 cpv. 3 LIFD". Per quanto attiene alla valutazione compiuta dall'UTPG in sede di tassazione d'ufficio, la PI 1, menzionando la procedura parallela pendente davanti alla Camera di diritto tributario (inc. 80.2017.120-121) e rinviando pure alle osservazioni del 23 maggio 2017 di quella procedura, precisa comunque che la stessa non "può infine essere considerata palesemente eccessiva", bensì trattasi di una valutazione ponderata dal momento che "tiene in debita considerazione l'incompletezza e l'inattendibilità della contabilità prodotta negli anni precedenti", nonché "la scarsa trasparenza della società ricorrente e, più in generale, delle società riconducibili a _____ [...]". H. Nella replica del 10/11 ottobre 2017 RA 1 sottolinea sostanzialmente di aver adempiuto gli obblighi di cui all'art. 132 cpv. 4 LIFD e ritiene che "nel caso di specie, contrariamente alla fattispecie esaminata nella sentenza 123 II 552, al reclamante non fu assegnato dopo la presentazione del reclamo alcun termine perentorio per produrre la documentazione o rendere più esplicite le proprie conclusioni e tanto meno fu avvertito che, in caso di inosservanza di tali incombenze, il reclamo sarebbe stato dichiarato irricevibile", ritenendo di conseguenza "il comportamento dell'Ufficio di tassazione dal profilo della buona fede [...] censurabile". La ricorrente precisa inoltre, rivendicando nel caso concreto

un'”applicazione analogica dell'art. 227 cpv. 2 LT e 140 cpv. 2 LIFD”, che “poco importa che la giurisprudenza del Tribunale federale non preveda la possibilità di concedere un cosiddetto “termine di grazia”, dal momento che il reclamo indicava conformemente all'art. 132 cpv. 3 LIFD quale mezzo di prova la documentazione contabile che s'impegnava a produrre in un breve termine” e aggiunge che “la norma citata non indica l'obbligo di indicare il mezzo di prova e non sancisce esplicitamente l'irricevibilità del reclamo qualora l'indicazione non sia accompagnata dalla sua produzione contestuale”; motivo per cui la PI 1 avrebbe interpretato in modo restrittivo il testo di legge. La ricorrente conclude infine contestando la valutazione degli esercizi contabili 2014 e 2015 effettuata dall'UTPG, sostenendo che la PI 1 non abbia “fornito alcun pertinente e comprovato argomento” in merito. Per quanto necessario, si dirà meglio nei considerandi.

Diritto 1. 1.1. 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. Infatti, se l'irricevibilità del reclamo è stata pronunciata a torto, gli atti verranno retrocessi all'autorità di tassazione per la decisione di merito, mentre, in caso contrario, la Camera confermerà la decisione di irricevibilità.

1.2. Nel caso in esame, la decisione impugnata ha dichiarato irricevibile il reclamo, difettandone i requisiti di legge. Di conseguenza, questa Camera si limiterà a verificare se sia legittima la decisione dell'autorità fiscale d'irricevibilità del reclamo interposto dalla contribuente contro la tassazione d'ufficio e non procederà ad alcun esame del merito.

1.3. Gli articoli 204 cpv. 2 LT e 130 cpv. 2 LIFD consentono all'autorità di tassazione di procedere a una tassazione d'ufficio in base a una valutazione coscienziosa, se, nonostante diffida, il contribuente non soddisfa i suoi obblighi procedurali oppure se gli elementi imponibili non possono essere accertati esattamente per mancanza di documenti attendibili. In tale sede può tener conto di coefficienti sperimentali, dell'evoluzione patrimoniale e del tenore di vita del contribuente.

1.4. Contro la decisione di tassazione il contribuente può reclamare per scritto all'autorità di tassazione, entro trenta giorni dalla notificazione (art. 206 cpv. 1 LT; art. 132 cpv. 1 LIFD). Tuttavia, il contribuente può impugnare la tassazione operata d'ufficio soltanto con il motivo che essa è “manifestamente inesatta”. Il reclamo dev'essere motivato e indicare eventuali mezzi di prova (art. 206 cpv. 3 LT; art. 132 cpv. 3 LIFD). Le norme appena citate esigono che il contribuente apporti la prova della “manifesta inesattezza” della tassazione d'ufficio e richiede espressamente che il reclamo sia motivato e indichi eventuali mezzi di prova. Tali requisiti del reclamo rappresentano non meri presupposti sostanziali per la rimozione della tassazione per apprezzamento, bensì prescrizioni di validità del gravame, in mancanza dei quali l'autorità non deve neppure entrare nel merito (sentenza del Tribunale federale del 21 novembre 1997, in DTF 123 II 552). Secondo il Tribunale federale, il requisito della motivazione del reclamo, contenuto nella disposizione in esame, dev'essere considerato quale requisito di validità, sebbene la legge non lo designi esplicitamente come tale (DTF 81 I 98 consid. 3, 121 I 117 consid. 3a, 122 I 70 consid. 1c).

2. 2.1. Nella fattispecie in esame, la contribuente non ha presentato alcuna dichiarazione d'imposta ed è stata pertanto sottoposta a tassazione d'ufficio. Nelle due decisioni notificate il 6 aprile 2017, l'UTPG ha esplicitamente avvertito la contribuente delle condizioni restrittive cui sottostava un eventuale reclamo contro le tassazioni d'ufficio. Dopo aver richiamato il testo degli articoli

206 cpv. 3 LT e 132 cpv. 3 LIFD, ha precisato che al reclamo avrebbero dovuto essere “allegati almeno il bilancio e il conto economico” e ha sottolineato che “un eventuale reclamo con modalità e contenuti che non soddisfano i requisiti di legge verrà dichiarato irricevibile”. Come visto, la società contribuente, l’8 maggio 2017, ha semplicemente dichiarato di presentare reclamo, indicando che “alleggeremo entro 8 giorni dalla presente tutta la documentazione necessaria a comprovare la nostra contestazione precisando che detta documentazione è in preparazione in quanto l’amministratore della _____ SA è stato assente per malattia per giorni 10”. 2.2. Lo scopo dell’invio dello scritto dell’8 maggio 2017 era verosimilmente quello di salvaguardare il termine di reclamo. Sebbene l’autorità fiscale non abbia comprovato la data esatta in cui è avvenuta la notificazione delle decisioni, è plausibile che l’8 maggio 2017 fosse l’ultimo giorno utile per impugnare decisioni inviate il 6 aprile 2017. A mente della ricorrente, la motivazione contenuta nel reclamo dell’8 maggio 2017 sarebbe sufficiente per adempiere i requisiti di ammissibilità del reclamo. Si è detto tuttavia che la legge esige che il reclamante apporti la prova della “manifesta inesattezza” della tassazione d’ufficio e che il reclamo sia motivato e indichi eventuali mezzi di prova. Il reclamo della contribuente era chiaramente generico, in quanto non si confrontava con la manifesta inesattezza della decisione di tassazione d’ufficio e, in particolare, non allegava né la dichiarazione fiscale né tanto meno i necessari documenti giustificativi, malgrado le diffide. Ne consegue che la reclamante non ha adempiuto i requisiti di ricevibilità di un reclamo contro una tassazione d’ufficio, stabiliti dagli articoli 206 cpv. 3 LT e 132 cpv. 3 LIFD. 2.3. Nella replica del 10 ottobre 2017, la ricorrente sostiene che l’art. 132 cpv. 3 LIFD “indica l’obbligo di indicare il mezzo di prova e non sancisce esplicitamente l’irricevibilità del reclamo qualora l’indicazione non sia accompagnata dalla sua produzione contestuale”; e ancora che “poco importa che la giurisprudenza del Tribunale Federale non preveda la possibilità di concedere un cosiddetto ‘termine di grazia’ dal momento che il reclamo indicava conformemente all’art. 132 cpv. 3 LIFD quale mezzo di prova la documentazione contabile che s’impegnava a produrre in un breve termine”, rivendicando in questo modo pure un’applicazione per analogia dell’art. 227 cpv. 2 LT e 140 cpv. 2 LIFD. L’insorgente sembra ignorare che i requisiti di motivazione indicati dalla legge sono prescrizioni di validità del gravame, in mancanza dei quali l’autorità non deve neppure entrare nel merito (DTF 123 II 552, successivamente confermata, p. es. dalla sentenza 2C_914/2016 e 2C_915/2016 del 20 marzo 2017 consid. 3.2.3). Se il contribuente presenta un reclamo che non adempie le prescrizioni di validità dello stesso, non può attendersi altro che una decisione con cui lo stesso viene dichiarato irricevibile. Non è certo sufficiente, a tal fine, che il reclamante si impegni a produrre “in un breve termine” la “documentazione contabile”. Per comprovare la manifesta inesattezza della tassazione d’ufficio, infatti, il contribuente deve presentare una dichiarazione d’imposta completa e non semplicemente prometterne il successivo invio, sia pure “in un breve termine”. D’altra parte, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, se il contribuente interpone un reclamo che non adempie i requisiti previsti dalla legge per impugnare una tassazione per apprezzamento, l’autorità fiscale lo dichiara irricevibile senza attribuire al reclamante un termine di grazia per rimediare (Fenner/Looser , Besonderheiten bei der Anfechtung der Ermessensveranlagung, in AJP 2013 p. 33, in particolare p. 42 e giurisprudenza citata; v. anche Filippini/Balestra Gamboni , La tassazione d’ufficio, in RtiD I-2018, p. 638). 2.4. La ricorrente ritiene anche che dovrebbe esserle concessa una restituzione dei termini di reclamo, a causa della pretesa malattia del suo amministratore unico. Per gli articoli 192 cpv. 5 LT e 133 cpv. 3 LIFD una restituzione

in intero del termine di reclamo presuppone che l'inosservanza dello stesso sia da attribuire a servizio militare o a servizio civile, a malattia, ad assenza dal cantone o ad altri gravi motivi riguardanti il contribuente o il suo rappresentante. Secondo costante giurisprudenza, per giustificare una restituzione del termine per motivi di salute, la malattia deve essere tanto grave da rendere impossibile sia che il contribuente intraprenda l'atto richiesto sia che egli autorizzi un rappresentante contrattuale ad intraprenderlo (Känzig/Behnisch, Direkte Bundessteuer, 2 a ediz., vol. III, Basilea 1992, n. 11 ad art. 85 DIFD, p. 74 e giurisprudenza citata). Analogamente, nella procedura civile la malattia si considera grave impedimento a condizione che il quadro clinico sia tale da inverare gli estremi dell'incoscienza o della immobilizzazione continuata, così da impedire di agire o di dare disposizioni per agire (Gozzi, in: Spüler/Tenchio/Infanger [a cura di], Basler Kommentar – Schweizerischen Zivilprozessordnung, 2 a ediz., Basilea 2013, n. 20 ad art. 148 CPC, p. 807 s.). Nella fattispecie, il certificato medico preannunciato nel reclamo dell'8 maggio 2017 non risulta essere mai pervenuto all'Ufficio di tassazione. Non è quindi nota la natura della malattia in questione. In ogni caso, come sottolineato dalla Divisione delle contribuzioni nelle sue osservazioni, l'impedimento sarebbe durato solo dieci giorni, mentre il termine di reclamo ammontava a trenta giorni. Nel caso della malattia, del resto, perché sia ammessa la restituzione dei termini, si richiede non solo che abbia impedito al contribuente di agire entro il termine ma anche di conferire mandato ad un terzo (p. es. la sentenza del TF 2A.248/2003 dell'8.8.2003 consid. 3). Nella fattispecie, l'amministratore aveva già dato mandato ad un fiduciario (_____), fin dal 27 ottobre 2016. 2.5. Di conseguenza, a giusto titolo l'UTPG non è entrato nel merito del reclamo, dichiarandolo irricevibile. 3. 3.1. RI 1, in sede ricorsuale, indipendentemente dalla decisione d'irricevibilità dell'UTPG, ha contestato pure nel merito la tassazione operata d'ufficio dall'UTPG, ritenendola eccessiva. In merito, la PI 1 ha presentato la propria posizione, nelle osservazioni del 31 agosto 2017. Si tratta quindi, a titolo abbondanziale, ancora solo di verificare se la valutazione compiuta dall'autorità fiscale in sede di tassazione d'ufficio non sia stata palesemente eccessiva. 3.2. Al proposito, il Tribunale federale ha stabilito che possono essere censurati solo gravi errori di valutazione. Una tassazione per apprezzamento è manifestamente inesatta se ha trascurato o valutato in modo erroneo un aspetto essenziale (cfr. RF 67/2012 p. 59 = RDAF 2012 II p. 283, consid. 3.1) o se l'autorità fiscale è incorsa in errori palesi (DTF 2C_6/2011, consid. 3.3.1; Fenners/Looser, op. cit., p. 38; Filippini/Balestra Gamboni, op. cit., p. 641). Inoltre, 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 infatti 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). 3.3. Nel caso concreto, le valutazioni operate dall'UTPG su cui si fondano le decisioni impugnate, contrariamente a quanto sostiene la ricorrente, non presentano errori manifesti, tali da farle apparire manifestamente inesatte. Tutt'altro. La ricorrente si è limitata, da un lato, a produrre sostanzialmente (e tardivamente) solo il bilancio, il conto economico e la dichiarazione dei salari (nulla di più), nonostante le importanti differenze tra i ricavi e i costi rispetto al precedente periodo fiscale (2013) e, dall'altro, a contestare genericamente l'utile stabilito dall'UTPG per apprezzamento. Per quanto qui rilevante, le dichiarazioni d'imposta e le motivazioni presentate dalla ricorrente in seguito all'inoltro del reclamo, risultano chiaramente inattendibili e incomplete, come del resto lo erano già per i

precedenti esercizi contabili (CDT inc. 80.2017.120/121). A titolo d'esempio, basti osservare l'evoluzione del "finanziamento correntisti" dal 2013 (fr. 143'824.85) al 2014 (fr. 220'395.76), la massiccia riduzione dello stipendio del signor _____, il permanere della voce a bilancio per i prestiti della società, il non rispetto del principio della veridicità per quanto concerne lo scopo iscritto a Registro di commercio e l'attività effettivamente svolta dalla società e, in generale, l'assenza di ogni qualsivoglia documento giustificativo atto a dimostrare la manifesta inesattezza della tassazione operata dall'autorità fiscale. 4. La decisione impugnata, con cui l'UTPG ha dichiarato irricevibile il reclamo, è dunque legittima e merita conferma. Nonostante già nella motivazione delle decisioni del 12 maggio 2016 e del 17 gennaio 2017, con cui le infliggeva una multa disciplinare di fr. 100.– (per il 2014) e fr. 200.– (per il 2015), l'UTPG avvertiva al contempo la contribuente che nel caso in cui non avesse adempiuto ai suoi obblighi entro il termine assegnatole di trenta giorni, avrebbe proceduto ad una tassazione d'ufficio, secondo gli articoli 204 LT e 130 LIFD, la ricorrente non reagiva in alcun modo. Inoltre, nemmeno in sede di reclamo, in seguito alla notifica di tassazione del 6 aprile 2017, RI 1 ha adempiuto ai suoi obblighi, malgrado l'UTPG avesse indicato con chiarezza e in modo esplicito a quali condizioni formali era subordinata la ricevibilità di un eventuale reclamo contro le tassazioni operate per apprezzamento. 5. Alla luce delle considerazioni precedenti, il ricorso, nella misura in cui è ricevibile, è respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico della ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di _____ fr. 1'000.– b. nelle spese di cancelleria di _____ complessivi fr. 100.– per un totale di _____ fr. 1'100.– sono a carico della ricorrente. 3. Contro il presente 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.