

TI_GERICHTE 80.2017.68 vom 18. Juni 2018

TI Tribunale d'appello, 2018-06-18, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2017.68

FR: TI_GERICHTE 80.2017.68 du 18 juin 2018

IT: TI_GERICHTE 80.2017.68 del 18 giugno 2018

Regeste

Procedura: prescrizione del diritto di tassare, atto interruttivo, autodenuncia con allegata documentazione bancaria

Erwägungen

E. 6

agosto 2014 i contribuenti inoltravano una denuncia spontanea, in seguito alla quale l'Ufficio procedure speciali promuoveva una procedura di recupero d'imposta per i periodi fiscali dal 2004 al 2008. Le relative decisioni di recupero d'imposta venivano notificate agli eredi di _____, deceduto il 6 ottobre 2014, il 29 agosto 2016. Il 18 novembre 2015, l'RS 1 (qui di seguito UT) intimava alla vedova ("ora eredi a RI 1 ved.") la decisione di tassazione 2009, quantificando per l'IC il reddito imponibile in fr. 288'300.- e la sostanza in fr. 3'899'000.-, mentre per l'IFD il reddito imponibile ammontava a fr. 298'300.-. B. I contribuenti, rappresentati dalla _____ di _____, impugnavano la decisione del 18 novembre 2015 dell'UT con reclamo del 1° dicembre 2015 - e lettera integrativa su richiesta dell'UT del 10 dicembre 2015 - sollevando l'intervenuta prescrizione del diritto di tassare per l'anno 2009. A mente dei contribuenti, la prescrizione del diritto di tassare sarebbe infatti intervenuta con effetto 31 dicembre 2014 e, di conseguenza, chiedevano lo stralcio (recte : annullamento) "delle tassazioni IC e IFD 2009 e "di essere sentiti, unicamente qualora il presente reclamo non potesse essere accolto d'ufficio". C. Con decisione dell'8 marzo 2017, l'UT respingeva il reclamo, confermando gli importi accertati nella decisione di tassazione e sostenendo, in sintesi, di aver interrotto la prescrizione con più atti interruttivi. D. Con tempestivo ricorso del 30 marzo 2017 alla Camera di diritto tributario, RI 1 e la _____, rappresentati dalla _____ di _____, oltre a chiedere di essere sentiti, sostengono di nuovo l'intervenuta prescrizione del diritto di imporre per il periodo fiscale 2009. In particolare, i ricorrenti ritengono che la prescrizione sarebbe intervenuta il 18 agosto 2015, ovvero cinque anni dopo l'inoltro della dichiarazione d'imposta 2009, mentre la notifica di tassazione è stata loro intimata solo il 18 novembre 2015. Essi precisano inoltre come l'UT, indipendentemente dal fatto che ripercorre "la ricca dottrina in merito a possibili atti interruttivi", non ne menzioni, nei fatti, nemmeno uno che abbia effettivamente interrotto la prescrizione nel caso concreto. F. L'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni ha formulato proprie osservazioni in data 29 maggio 2017, postulando la reiezione del ricorso e precisando sostanzialmente che pure una qualsiasi dichiarazione di riconoscimento del debito fiscale da parte del contribuente è atta a interrompere la prescrizione, oltre a ogni atto ufficiale inteso all'accertamento o alla riscossione del credito fiscale, comunicato al contribuente o al corresponsabile dell'imposta. Con riferimento a "qualsiasi dichiarazione di riconoscimento del debito fiscale da parte del contribuente", l'Ufficio giuridico ritiene che vi rientri ogni

comportamento che, secondo i principi di buona fede, possa essere interpretato come conferma dell'obbligo fiscale, rinviando alla sentenza della Camera di diritto tributario del 16 novembre 2016 (CDT n. 80.2013.202). La Divisione delle contribuzioni ritiene quindi che la prescrizione, nel caso concreto, sia stata interrotta con la lettera del 10 settembre 2013, con cui _____ – figlia e rappresentante dei coniugi RI 1 in virtù di una procura generale – chiedeva al tassatore _____, copia delle dichiarazioni fiscali presentate dal padre a partire dall'anno 2003 (richiesta a cui ha dato seguito, con lettera del 12 settembre 2013, l'UT di _____). E meglio, l'Ufficio giuridico sottolinea che con la sua lettera del 10 settembre 2013, il contribuente ha confermato “la sua chiara volontà di onorare gli obblighi fiscali per tutti gli anni in discussione, compreso quindi il periodo fiscale 2009 ma anche i precedenti periodi già tassati. Tanto è vero che il successivo 6 agosto 2014 il contribuente (poi deceduto il 6 ottobre 2014) ha presentato una denuncia spontanea all'Ufficio delle procedure speciali per la parte di sostanza mai dichiarata e del relativo reddito, che nel corso degli anni 2007 e 2008 aveva ceduto alla figlia _____”. G. Il 5 dicembre 2017 si è tenuta, presso gli uffici dell'UT di _____, un'udienza in cui le parti si sono riconfermate nelle rispettive posizioni. Diritto 1. Secondo i ricorrenti, il 18 agosto 2015 sarebbe intervenuta la prescrizione per il periodo fiscale 2009 del diritto di tassare, poiché l'UT non avrebbe fino ad allora proceduto alla notificazione di alcuna notifica di tassazione e neppure a un altro atto interruttivo. Di parere contrario è invece l'autorità fiscale che ritiene esista almeno un atto interruttivo della prescrizione del diritto di tassare per l'anno 2009. Più precisamente, si tratterebbe, secondo l'autorità fiscale, della lettera del 10 settembre 2013 inviata al signor _____, tassatore dei coniugi _____ (nel frat- tempo entrambi deceduti), da parte della figlia _____ (che era al beneficio di una procura generale di rappresentanza del padre, sottoscritta il 16 marzo 2011), la quale chiedeva l'invio delle copie delle dichiarazioni d'imposta presentate dal padre a partire dal 2003 e a cui l'UT avrebbe dato seguito il 12 settembre 2013, trasmettendole “le copie delle dichiarazioni d'imposta dalla 2003B alla 2010”, come da sua richiesta. Nelle proprie osservazioni la Divisione delle contribuzioni indica segnatamente come la richiesta di questa documentazione confermi la volontà di onorare gli obblighi fiscali per tutti gli anni in discussione, compreso quindi il periodo fiscale 2009, come pure i precedenti periodi già tassati; motivo per cui il diritto di tassare il periodo fiscale 2009 non si sarebbe prescritto. Sempre la Divisione ricorda anche che il successivo 6.8.2014 il contribuente (deceduto il 6.10.2014) aveva presentato una denuncia spontanea all'Ufficio delle procedure speciali per la parte di sostanza mai dichiarata e del relativo reddito, che nel corso degli anni 2007 e 2008 aveva ceduto alla figlia _____.

Si tratta quindi di esaminare se nel caso di specie sia o meno intervenuta la prescrizione del diritto di tassare per quanto concerne il periodo fiscale 2009. 2. 2.1. Secondo l'art. 120 cpv. 1 LIFD, come pure secondo l'art. 193 cpv. 1 LT, il diritto di tassare si prescrive in cinque anni dalla fine del periodo fiscale. Un nuovo termine di prescrizione decorre con: a) ogni atto ufficiale inteso all'accertamento o alla riscossione del credito fiscale, comunicato al contribuente o al corresponsabile dell'imposta; b) ogni riconoscimento esplicito del debito fiscale da parte del contribuente o del corresponsabile dell'imposta; c) la presentazione di una domanda di condono; d) il promovimento di un'azione penale per sottrazione consumata d'imposta o per delitto fiscale (art. 120 cpv. 3 LIFD e art. 193 cpv. 4 LT). Il diritto di tassare si prescrive, in ogni caso, in quindici anni dalla fine del periodo fiscale (art. 120 cpv. 4 LIFD e art. 193 cpv. 5 LT). 2.2. La prescrizione viene in particolare interrotta con qualsiasi dichiarazione di riconoscimento del debito fiscale da parte del contribuente. Per dichiarazione non si deve

intendere unicamente l'espresso riconoscimento di debito da parte del debitore d'imposta, ma ogni tipo di comportamento, che, secondo i principi della buona fede, possa essere interpretato come conferma dell'obbligo fiscale. Vi rientrano in questo modo anche dei pagamenti parziali oppure una richiesta di condono o di dilazione. Per quanto riguarda la posizione del contribuente, i motivi d'interruzione della prescrizione sono i medesimi che valgono anche nell'ambito del diritto privato. A livello procedurale ci si deve chiedere in che forma il contribuente deve attuare tale dichiarazione. Posto come l'onere della prova in merito all'interruzione della prescrizione incombe all'autorità, quale atto interruttivo può anche essere sufficiente un verbale che riprende una dichiarazione orale rilasciata dal contribuente oppure una e-mail (Beusch , Der Untergang der Steuerforderung, Zurigo 2012, p. 298 – 299).

2.3. Nel caso di specie, i contribuenti hanno chiesto la proroga (concessa dall'UT) del termine per la presentazione della dichiarazione d'imposta 2009 fino al 30 settembre 2010 e hanno poi presentato la dichiarazione in data 18 agosto 2010, con circa un mese di anticipo rispetto alla scadenza del termine prorogato. La decisione di tassazione per il periodo fiscale 2009, è stata intimata alla ricorrente il 18 novembre 2015. Di conseguenza, considerando quale ultimo atto interruttivo l'inoltro della dichiarazione d'imposta, tale decisione sarebbe evidentemente giunta dopo la scadenza del termine di cinque anni previsto dagli art. 120 cpv. 1 LIFD e 193 cpv. 1 LT. Questa Camera è dunque chiamata a verificare se esista o meno un successivo atto interruttivo della prescrizione.

3.

3.1. Secondo la ricorrente non vi è alcun atto interruttivo e il diritto di tassare il periodo fiscale 2009 è quindi prescritto; per contro, secondo l'autorità fiscale il diritto di tassare l'anno 2009 non è prescritto in quanto esiste almeno un atto interruttivo della prescrizione, e meglio, la menzionata lettera del 10 settembre 2013 di _____ all'RS 1.

3.2. Nel caso concreto, come detto in precedenza, il 6 agosto 2014 è stata avviata una procedura di recupero d'imposta (per i periodi fiscali 2004-2008). Essendo nel frattempo deceduti entrambi i coniugi contribuenti e avendo la figlia beneficiato di fattori che non erano stati dichiarati dai genitori e che erano quindi stati oggetto della suddetta procedura di recupero d'imposta, a seguito dell'udienza tenutasi il 5 dicembre 2017, questa Camera ha richiesto all'Ufficio delle procedure speciali, in data 2 gennaio 2018, di trasmettere "l'incarto relativo alla procedura citata a margine, nell'ambito della quale si è tenuto anche un verbale di audizione il 10.12.2014"; copia di tale richiesta è stata trasmessa per posta APlus alla rappresentante della ricorrente (RA 1), nonché all'UT di _____.

3.3. 3.3.1. Dall'esame dell'incarto dell'Ufficio delle procedure speciali (richiamato in data 2 gennaio 2018 da questa Camera), risulta agli atti che la RA 1) ha inoltrato all'Ufficio delle procedure speciali, "a mezzo Ufficio Imposte di successione e donazione", la raccomandata del 6 agosto 2014. Tale scritto precisa quanto segue: in virtù degli art. 258 LT cpv. 3 e 175 LIFD cpv. 3 inoltriamo in nome e per conto dei nostri clienti la relativa documentazione bancaria a valere quale autodenuncia. La documentazione riguarda gli anni 2004/2012. In attesa di un vostro riscontro per la verifica del relativo conteggio, vogliate gradire i nostri migliori saluti. La raccomandata del 6 agosto 2014 della RA 1, adempie pienamente i requisiti del "riconoscimento esplicito del debito fiscale" secondo gli articoli 120 cpv. 3 lett. b LIFD e 193 cpv. 4 lett. b LT. Si tratta infatti di un'autodenuncia cui è allegata un'ampia documentazione bancaria che copre i periodi fiscali dal 2004 al 2012 e che contiene la richiesta esplicita, formulata all'autorità fiscale, di "un vostro riscontro per la verifica del relativo conteggio", nel quadro appunto di una procedura di autodenuncia.

3.3.2. Gli effetti dell'autodenuncia in questione sono ovviamente differenti per i vari periodi fiscali interessati, a dipendenza dello stato della rispettiva procedura di tassazione. Per i periodi

fiscali dal 2004 al 2008, essendo le relative decisioni di tassazione già passate in giudicato, la documentazione prodotta è servita per promuovere una procedura di recupero d'imposta, secondo gli articoli 151 ss. LIFD e 236 ss. LT, i quali presuppongono che fatti o mezzi di prova sconosciuti in precedenza permettano di stabilire che la tassazione cresciuta in giudicato è incompleta. Essendo adempiute le condizioni previste dagli articoli 175 cpv. 3 LIFD e 258 cpv. 3 LT, per effetto della denuncia spontanea non è stato per contro aperto un procedimento penale per sottrazione d'imposta consumata nei confronti dei contribuenti. Per i periodi fiscali dal 2009 al 2012, invece, l'autodenuncia ha avuto semplicemente l'effetto di una dichiarazione d'imposta integrativa, non essendo le decisioni di tassazione ancora state notificate ai contribuenti. Proprio perché le relative decisioni di tassazione non erano ancora passate in giudicato, al momento dell'inoltro dell'autodenuncia, l'autorità fiscale non ha dovuto avviare un procedimento di recupero d'imposta. D'altra parte, per i periodi fiscali dal 2009 al 2012, i contribuenti non avevano commesso alcuna sottrazione d'imposta consumata, secondo gli articoli 175 LIFD e 258 LT, ma unicamente un tentativo di sottrazione ex art. 176 LIFD e 259 LT. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, l'autodenuncia esente da pena è peraltro applicabile anche al tentativo di sottrazione (sentenza n. 2C_480/2009 del 16.3.2010 consid. 6.1). Per effetto della citata denuncia spontanea, l'autorità fiscale ha considerato nella decisione di tassazione 2009 i fattori imponibili risultanti dalla documentazione prodotta e, dall'altra parte, ha prescisso dall'aprire un procedimento penale per tentativo di sottrazione.

3.3.3. Ora, la lettera 6 agosto 2014 in questione, con i suoi copiosi allegati, ha rappresentato pertanto un complemento della dichiarazione d'imposta, incompleta, presentata dagli stessi contribuenti il 18 agosto 2010. Come gli stessi insorgenti riconoscono nel loro ricorso, laddove computano il termine di prescrizione di cinque anni a partire dal 18 agosto 2010, la presentazione della dichiarazione d'imposta assurge indiscutibilmente ad atto interruttivo della prescrizione, in quanto costituisce un riconoscimento esplicito del debito fiscale da parte del contribuente. Non si può certo ammettere che la presentazione di una dichiarazione volutamente incompleta possa costituire un atto interruttivo, ma che non lo sia la successiva dichiarazione che completa la prima. La lettera del 6 agosto 2014 con i suoi allegati ha pertanto interrotto il decorso del termine di prescrizione del diritto di tassare.

3.4. Alla luce della conclusione che precede, non mette conto di confrontarsi con la tesi dell'autorità fiscale, secondo cui il termine di prescrizione del diritto di tassare sia stato interrotto con la lettera del 10 settembre 2013 inviata al signor _____, tassatore dei coniugi _____, da parte della figlia _____. In ogni caso, infatti, la prescrizione del diritto di tassare il periodo fiscale 2009 non è intervenuta. In applicazione dell'art. 120 cpv. 3 lett. b LIFD e 193 cpv. 4 lett. b LT, un nuovo termine di prescrizione ha iniziato a decorrere dal 6 agosto 2014, data in cui è stata inoltrata la raccomandata con l'autodenuncia da parte della RA 1. 4. Nel caso di specie, la prescrizione del diritto di tassare il periodo fiscale 2009 non è quindi intervenuta, né per quanto riguarda l'IC 2009, né per l'IFD 2009, poiché il termine di cinque anni è stato validamente interrotto. L'eccezione di prescrizione sollevata dalla ricorrente è pertanto manifestamente infondata e il ricorso è di conseguenza respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono poste a carico della ricorrente, qui 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. 2'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi _____ fr. 100.– per un totale di _____ fr. 2'100.– sono a carico dei ricorrenti. 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.