

TI_GERICHTE 80.2018.152 vom 4. Juli 2018

TI Tribunale d'appello, 2018-07-04, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2018.152

FR: TI_GERICHTE 80.2018.152 du 4 juillet 2018

IT: TI_GERICHTE 80.2018.152 del 4 luglio 2018

Regeste

Procedura: obblighi di collaborazione del contribuente, relazione bancaria, attestazione e attestazione di completezza, calcolo delle entrate e delle uscite

Erwägungen

E. 1

insorge ora alla Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello con ricorso dell'11 luglio 2018, completato con scritto del 18 luglio 2018. La ricorrente ribadisce che, nel calcolo delle entrate/uscite, bisogna considerare l'eccezionale rivalutazione degli investimenti nel portafoglio _____ intervenuta nel 2013. Ritiene che debbano inoltre essere prese "in conto le perdite subite negli anni seguenti che hanno portato il valore del portafoglio quasi a zero oggi". M. L'UT presenta le proprie osservazioni in data 29 agosto 2018, riconfermando la decisione impugnata per i motivi già esposti nella medesima e proponendo pertanto la reiezione del ricorso. Diritto

E. 1.1

Nella procedura fiscale vigono la massima ufficiale e il principio inquisitorio. L'autorità di tassazione, cui spetta il dovere di chiarire d'ufficio i fatti fiscalmente rilevanti, controlla la dichiarazione d'imposta e procede a tutte le indagini necessarie (art. 204 cpv. 1 LT; art. 130 cpv. 1 LIFD), senza essere in particolare vincolata agli elementi imponibili riconosciuti o dichiarati dai contribuenti (decisione TF 2A.105/2007 del 3 settembre 2007; cfr., al proposito, Berger, Voraussetzungen und Anfechtung der Ermessensveranlagung, in: ASA 75 p. 185, p. 190). La procedura fiscale è inoltre retta dal principio di collaborazione. Sia secondo l'art. 196 LT sia secondo l'art. 123 cpv. 1 LIFD, le autorità di tassazione determinano con il contribuente le condizioni di fatto o di diritto determinanti per un'imposizione completa ed esatta. Al contribuente è imposto l'obbligo di fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa ed esatta (art. 200 LT; art. 126 cpv. 1 LIFD). Egli deve in particolare esporre la situazione in maniera esaustiva e trasparente (decisione TF 2A.502/2005 del 2 febbraio 2006, in: StR 61 p. 442).

E. 1.2

Di principio, in applicazione analogica della regola generale prevista dall'art. 8 CC, nella procedura fiscale l'onere della prova è 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 concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario (DTF 133 II 153 e 121 II 257; ASA 64 p. 493; StE 1990 B 13.1 n. 8). La descritta regola sull'onere probatorio non è però assoluta, in quanto non lascia alcuno spazio a considerazioni inerenti le effettive possibilità probatorie o comportamenti ostruzionistici (Schär, Normentheorie und mitwirkungsorientierte Beweislastverteilung,

in: ASA 67 p. 435). Una prima eccezione è data allorché il contribuente trascuri, in maniera colpevole ed in violazione dei propri obblighi, la collaborazione, possibile ed esigibile, nel chiarimento degli elementi che fondano l'obbligo fiscale. Una seconda eccezione si verifica invece quando il contribuente, per motivi a lui estranei, non può apportare la prova di un fatto che diminuisce il suo debito d'imposta oppure può farlo solo prestando una collaborazione che non può essere pretesa (Zweifel , in: Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Vol. I/2b, 2ª ediz. Basilea 2008, n. 29 ad art. 130 LIFD, p. 342 e riferimenti). In definitiva, la massima ufficiale e il principio inquisitorio trovano i loro limiti nel dovere di collaborazione del contribuente, indipendentemente dalla ripartizione oggettiva dell'onere probatorio (Zweifel , op. cit., n. 3 ad art. 123 LIFD, p. 263; Althaus-Houriet , in: Yersin/Noël [a cura di], Impôt fédéral direct, Basilea 2008, n. 4 ad art. 123 LIFD, p. 1196).

E. 1.3

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.

E. 1.4

Giurisprudenza e dottrina tendono a riconoscere che si possa ricorrere alla tassazione d'ufficio non solo laddove il contribuente, nonostante diffida, non soddisfa 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 , op. cit., n. 29 e 31 ad art. 130 LIFD, p. 342 ss.; Richner/Frei/Kaufmann , Handkommentar zum DBG, Zurigo 2003, n. 26 ad art. 130 LIFD, p. 972; contra Berger , op. cit., p. 197). 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). 2. 2.1. Nella fattispecie, l'UT, sulla base del calcolo della disponibilità finanziaria della ricorrente per il 2013, ha aggiunto ai proventi dichiarati "altri redditi" per fr. 54'000.-, poi rettificati in fr. 35'000.- nella decisione dopo reclamo qui impugnata. 2.2. Dal calcolo dell'UT (stato al 19.6.2018 elaborato sulla base delle informazioni della contribuente), riprodotto qui di seguito, emerge un ammanco annuo di fr. 15'889.-. Queste maggiori uscite, sommate al minimo vitale per persone sole di fr. 19'050.- giustificerebbero una ripresa di altri redditi in ragione di fr. 35'000.-. Entrate Uscite Attivi: titoli, capitali e numerario (comprese quote indivisioni) 1.1.2013: 450'566.- 31.12.2013: 488'095.- 37'529 Rivalutazione titoli (aumento corsi e quotazioni) e utili sulle vendite 5'160 capitali donati a terzi 20'000 Passivi: debiti privati 1.1.2013: 800'000 31.12.2013: 800'000 Proventi: pensioni e rendite 26'264 reddito titoli e capitali dedotta IP (comprese quote indivisioni) 8'373 affitti incassati 27'400 Oneri: oneri assicurativi 4'487 spese

immobili (comprese quote indivisioni) valutate per assicurazioni e costi propri 3'000 interessi passivi 10'830 liberalità 1'485 imposte 5'755 Totale entrate/uscite 67'197 83'086 Disponibilità annua - 15'889 Disponibilità mensile - 1'325 La ricorrente, in merito al calcolo delle entrate / uscite contesta di per sé unicamente le uscite calcolate sulla base della differenza di sostanza mobiliare rispetto all'anno precedente. A suo avviso, l'aumento del valore dei titoli e capitali non si tradurrebbe in un'uscita effettiva da lei sopportata nel 2013. Più precisamente, ritiene che dal computo delle uscite vada dedotto l'aumento di valore del portafoglio _____, per un ammontare di fr. 17'887.60, poiché interamente dovuto a una "eccezionale rivalutazione degli investimenti".

E. 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.

E. 3.1

Il contribuente deve fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa ed esatta (art. 126 cpv. 1 LIFD; v. anche art. 196 LT). Deve in particolare compilare il modulo in modo completo e veritiero (art. 124 cpv. 2 LIFD; art. 198 cpv. 2 LT) e fornire i documenti necessari (art. 125 LIFD; art. 199 LT). Fra i documenti che una persona fisica deve allegare alla dichiarazione d'imposta figurano in particolare gli elenchi completi dei titoli, crediti e debiti (art. 125 cpv. 1 lett. c LIFD; art. 199 cpv. 1 lett. c LT). Deve inoltre fornire, a domanda dell'autorità di tassazione informazioni orali e scritte, specialmente quando, vista la dichiarazione d'imposta, sorgono delle questioni in relazione ai redditi, alle spese di acquisizione, dell'evoluzione del patrimonio (art. 126 cpv. 2 LIFD; art. 200 cpv. 2 LT). Al contribuente incombe quindi la responsabilità dell'esattezza della sua dichiarazione (sentenze TF 2C_980/2017 del 28.6.2018 consid. 5.3., 2C_710/2016 del 25.8.2016 consid. 6.2. e riferimenti ivi citati).

E. 3.2

Nell'adempiere l'obbligo d'informare, il contribuente non può invocare il segreto bancario. Egli deve procurarsi e fornire le attestazioni bancarie richieste, tra le quali le attestazioni di completezza (Althaus-Houriet, in: Noël / Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ed., Basilea 2017, n. 20 ad art. 126 LIFD; Circolare 19 dell'AFC del 7.3.1995: Obbligo d'informare, di rilasciare attestazioni e di comunicare nella LIFD, pag. 4 e riferimenti ivi citati). I terzi che hanno o hanno avuto relazioni contrattuali con il contribuente devono rilasciare un'attestazione sull'insieme delle loro relazioni contrattuali e sulle reciproche pretese e prestazioni (art. 43 cpv. 1 LAID; art. 127 cpv. 1 lett. e LIFD; art. 201 cpv. 1 lett. e LT). La prassi delle banche svizzere di rilasciare delle attestazioni relative alla situazione patrimoniale al 31 dicembre ha lo scopo di fornire ai clienti documenti idonei a essere allegati alla dichiarazione d'imposta, in particolar modo ai fini dell'imposizione della sostanza, poiché la sostanza imponibile si determina in base al suo stato alla fine del periodo fiscale (art. 17 cpv. 1 LAID). Su questi documenti bancari si può leggere l'intestazione "attestazione fiscale" e l'indicazione a piè di pagina "da conservare per la dichiarazione d'imposta" (cfr. la sentenza del TF 2C_1087/2016 del 31.3.2017 consid. 4.3). Fra le attestazioni scritte previste dagli art. 127 cpv. 1 lett. e LIFD e 201 cpv. 1 lett. e LT figurano anche le cosiddette attestazioni di completezza, che hanno lo scopo di stabilire con chiarezza e certezza l'insieme delle pretese e prestazioni reciproche di un

contribuente con l'istituto bancario di cui è cliente (cfr. a tale riguardo DTF 121 II 257 consid. 3b/b p. 261).

E. 3.3

L'autorità fiscale, si è rivolta il 16.5.2018 a RI 1 chiedendole espressamente di voler produrre: “ (...) documentazione comprovante la rivalutazione degli averi posseduti nel periodo fiscale, come pure gli investimenti e i disinvestimenti effettuati nel corso del periodo fiscale ”. Con scritto 29/30.5.2018 l'insorgente trasmetteva un allegato della banca _____ SA, dal quale, secondo lei, sarebbe emerso un aumento del valore complessivo degli averi di ben fr. 17'887.60. Con scritto 4.6.2018 l'autorità fiscale indicava, a proposito del portafoglio “ _____ ”: “dal prodotto Portfolio performance at 31.12.2013 _____ account 344679 rileviamo variazioni come indicate in CHF 17'887.60 di cui nuovi apporti monetari per CHF 12'727.- la variazione netta del fondo è indicata in CHF 5'159.90 (calcolo con metodo Money-Weighted Rate of Return) unicamente tale variazione netta può essere ripresa quale rivalutazione dei capitali per la correzione del calcolo entrate uscite”. La contribuente veniva inoltre nuovamente invitata a voler trasmettere le attestazioni di completezza di tutti gli istituti bancari.

E. 3.4.1

Giova ricordare come l'insorgente, nei periodi fiscali precedenti, e meglio il 2012 e il 2011, avesse prodotto, per quanto concerne _____ il “Tax statement as at December 31, 2012, 2011”. La stessa documentazione non è invece stata presentata per il 2013. Non figura infatti agli atti alcuna attestazione fiscale relativa alla situazione al 31 dicembre 2013. La contribuente, del resto, non ha prodotto neppure l'attestazione di completezza della _____, come richiestole a due riprese, il 16.5.2018 e il 4.6.2018 dall'UT. In merito alla natura della documentazione prodotta per il periodo fiscale litigioso, va menzionato che alla pagina 3 del documento “Portfolio performance at 31.12.2013” viene indicato: “This document is produced for information purposes only and is for the exclusive use of the recipient. No guarantee is provided by our bank regarding the reliability and completeness of this document, and no liability is accepted for any damages that might arise from its use. (...)”. Non si tratta pertanto di un'attestazione fiscale.

E. 3.4.2

Periodo fiscale 2011 Dal modulo 2 “Elenco dei titoli e di altri collocamenti di capitali” per il periodo fiscale 2011, per quanto concerne _____, viene indicato un valore patrimoniale, al 31.12.2011, di fr. 17'211.- per i beni soggetti all'imposta preventiva e di fr. 12'991.- per i beni non soggetti all'imposta preventiva. Lo Tax statement allegato si riferisce ad un conto con un numero differente, il 587182 (deposit account). Dalla “Tax statement as at December 31, 2011” emerge un patrimonio complessivo, per l'account 587182 di fr. 17'210.63 (ossia il medesimo importo indicato nei beni soggetti all'imposta preventiva sotto il numero di conto 344679).

E. 3.4.3

Periodo fiscale 2012 Dalla dichiarazione fiscale 2012 possono essere estrapolate le seguenti informazioni. Nel modulo 2 “Elenco dei titoli e di altri collocamenti di capitali”, nei beni non soggetti all'imposta preventiva, per quanto concerne _____ viene indicato il conto n. 344679, per un valore di fr. 16'927.- al 31.12.2012. Il Tax statement riporta la stessa cifra, ma si riferisce ad un conto con un numero differente, il 587182 (deposit account).

E. 3.4.4

Periodo fiscale 2013 Nel modulo 2 “Elenco dei titoli e di altri collocamenti di capitali”, per quanto concerne _____, viene indicato il conto n. 344679 (beni non soggetti all'imposta preventiva) indicante un valore di fr. 20'000.-. Come visto, non è stato presentato il Tax statement : l'autorità fiscale ha considerato la somma di fr. 21'606.- risultante dalla Portfolio performance che si riferisce all'account 344679.

E. 3.4.5

Ora, per quanto concerne il periodo fiscale 2013, dal solo documento agli atti (“Portfolio performance”) emerge una evoluzione del patrimonio che solleva degli interrogativi. Dalla scheda “evolution of fortune in CHF” risulta infatti che il patrimonio al 1.1.2013 ammontava a fr. 3'719.20 per poi passare a fr. 21'606.80 al 31.12.2013. Si ricorda che, nel periodo fiscale precedente, l'unico conto dichiarato presso _____ aveva un saldo positivo di fr. 16'927.- al 31.12.2012. Ci si chiede come sia possibile che tale conto, se si tratta dello stesso conto, sia passato tra il 31.12.2012 ed il 1°.1.2013 da fr. 16'927.- a fr. 3'719.20.

E. 3.5.1

In assenza di un'attestazione di completezza per _____ per il periodo fiscale 2013 è difficile comprendere la reale situazione patrimoniale della qui ricorrente. Neppure è stato presentato, come visto il Tax statement per il 2013.

E. 3.5.2

Potendo quindi esaminare solamente la documentazione fornita dalla ricorrente in data 29 maggio 2018 e meglio la “Portfolio performance at 31.12.2013”, relativa alla “performance” tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2013, l'UT ha ritenuto che potesse essere ripresa quale rivalutazione dei capitali unicamente la variazione netta denominata “ absolute performance ” per un importo di fr. 5'159.90.-. La ricorrente ritiene invece che debba essere considerata l'intera variazione di valore del deposito titoli (“ Variation assets ”), che ammonta a fr. 17'887.60, quale rivalutazione del capitale azionario. La differenza tra la variazione netta e la variazione totale dei titoli è data dai cosiddetti “ Net new monies ”, che ammontano a fr. 12'727.70. Trattandosi dell'”afflusso netto di nuovi capitali”, tale importo non può essere considerato una rivalutazione del deposito titoli, come correttamente rilevato dall'autorità fiscale. D'altra parte, la performance annuale del 58.25%, misurata col metodo “Money-Weighted Rate of Return”, sebbene elevata, non giustifica un incremento del valore del fondo da fr. 3'719.- a fr. 21'606.-. La decisione dell'UT di conteggiare tra le entrate della ricorrente unicamente la variazione netta del fondo (“Absolute performance”) merita pertanto piena tutela, in mancanza di ogni attestazione fiscale.

E. 3.5.3

La ricorrente non apporta del resto altra documentazione che possa far ritenere una lettura diversa della “ Portfolio performance at 31.12.2013 ”: la stessa è pertanto contravvenuta all'onere della prova che le incombeva. Infatti si ricorda che il fisco è tenuto a dimostrare l'esistenza di elementi che fondano o aumentano il carico impositivo, mentre è il contribuente ad avere l'onere della prova per i fatti che concorrono a escludere o a ridurre il debito verso l'erario (DTF 133 II 153 consid. 4.3; 121 II 257 consid. 4c/aa).

E. 3.6

La ricorrente postula inoltre che siano prese in considerazione le perdite subite negli anni seguenti, che avrebbero, a suo dire, azzerato il valore del portafoglio. Tuttavia, non riguardando il periodo fiscale litigioso, queste presunte perdite, ancorché non dimostrate, non possono avere alcuna rilevanza per quel che concerne il presente gravame.

E. 4.1

L'UT, conformemente al proprio dovere di chiarire d'ufficio i fatti fiscalmente rilevanti in applicazione della massima ufficiale e del principio inquisitorio vigenti nella procedura fiscale, ha richiesto a più riprese, in sede di reclamo, che la ricorrente fornisse documenti tali da giustificare l'apparente ammanco di disponibilità finanziaria. Tuttavia, esaminando la documentazione prodotta non è possibile ammettere l'aumento di sostanza mobiliare e la donazione al figlio senza operare una ripresa di altri redditi per insufficienza di disponibilità finanziaria.

E. 4.2

L'insorgente, secondo la giurisprudenza sopra esposta, deve sopportare l'onere della prova per i fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario, che nella fattispecie fa difetto. Di conseguenza la decisione dell'UT merita tutela e il ricorso deve essere respinto.

E. 5

Il ricorso è respinto. Tassa di giustizia e spese sono poste a carico della ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia

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