

TI_GERICHTE 80.2018.257 vom 15. Oktober 2018

TI Tribunale d'appello, 2018-10-15, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2018.257

FR: TI_GERICHTE 80.2018.257 du 15 octobre 2018

IT: TI_GERICHTE 80.2018.257 del 15 ottobre 2018

Regeste

Procedura: reclamo contro decisione di assoggettamento, richiesta di accesso agli atti, tassa per invio dei documenti, notifica immediata della decisione

Erwägungen

E. 1

ravvisano un'errata notificazione della decisione (notificata al loro precedente patrocinatore, che aveva tempestivamente comunicato all'autorità fiscale di non più rappresentarli) che non avrebbe permesso loro di poter avviare una procedura di accertamento presso l'AFC per determinare il luogo della tassazione (art. 108 LIFD). Ravvisano inoltre una violazione del diritto di essere sentiti, per il fatto che l'autorità fiscale avrebbe basato la propria decisione fiscale su atti che non sono noti ai ricorrenti. L'autorità fiscale avrebbe inoltre subordinato la visione di tali documenti al pagamento di una tassa, considerata lesiva dei principi dell'equivalenza e della copertura dei costi.

E. 2.1

Gli art. 116 LIFD e 189 LT disciplinano la notifica delle decisioni. In particolare al capoverso 1 di queste due norme viene indicato che le decisioni sono notificate al contribuente per scritto e devono indicare i rimedi giuridici.

E. 2.2

Gli art. 190 LT e 117 LT trattano la rappresentanza contrattuale. Il contribuente può farsi rappresentare contrattualmente davanti alle autorità incaricate dell'esecuzione della presente legge, nella misura in cui la sua collaborazione personale non sia necessaria. Il capoverso 2 prevede che sia 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.

E. 2.3.1

Dagli atti all'incarto si rileva l'esistenza di una raccomandata del 20/21.3.2018 trasmessa dall'avv. _____ all'UT di _____ dal seguente tenore: "Sehr geehrter Herr _____, Ich vertrete RI 1, _____, _____. Ich habe Ihnen am 01.03.2018 mitgeteilt, dass die Vollmacht von Herrn _____ _____ erloschen ist. Ich bitte Sie, zukünftige Mitteilungen an meine Adresse zu richten. Gegen Ihren Entscheid vom 13.3.2017(8) erheben meine Mandanten Einsprache. Deren Steuerdomizil befindet sich im Kanton _____, nicht im Kanton Tessin. Die Einsprache werden wir noch eingehender begründen. Vorerst bitte ich um Ihre Mitteilung, ob die Einsprache in deutscher Sprache möglich ist. (...)". Allegato a tale scritto, il patrocinatore dei coniugi RI 1 trasmetteva due procure separate, sottoscritte il 2.3.2018 da entrambi i contribuenti. Lo Studio legale in

questione aveva il diritto di patrocinarli in tutte le questioni fiscali.

E. 2.3.2

In una sentenza recente, pubblicata dal Tribunale federale (la DTF 145 II 201, del 20.6.2019), la Suprema Corte svizzera (riallacciandosi alla precedente giurisprudenza del 18.12.2018, 2C_872/2018) ha ricordato i principi sgorganti dall'art. 117 cpv. 1 LIFD, secondo cui il contribuente può farsi rappresentare contrattualmente davanti alle autorità incaricate dell'esecuzione della presente legge, nella misura in cui la sua collaborazione personale non sia necessaria. Il Tribunale federale ha in particolar modo ritenuto come la persona validamente rappresentata debba lasciarsi imputare il comportamento procedurale del proprio rappresentante. Tuttavia deve esistere un rapporto di rappresentanza secondo gli art. 32 e segg. CO tra il contribuente ed il suo rappresentante. In ambito di IFD si presume che il contribuente non abbia conferito alcun potere di rappresentanza. Tale presunzione può essere confutata quando esiste una procura scritta oppure se le autorità possono, in buona fede, dedurre dalle circostanze una volontà chiara della persona coinvolta di farsi rappresentare (sentenza TF 2C_872/2018 del 18.12.2018 consid. 2.2.3.). Conformemente alla prassi, si presume che abbia conferito tale procura un contribuente che designa per nome un rappresentante nella propria dichiarazione d'imposta (sentenza 2C_872/2018 del 18.12.2018, consid. 2.2.4.).

E. 2.3.3

Ora, nel caso che qui ci occupa, la decisione è stata notificata, oltre che al precedente rappresentante, pure ai contribuenti stessi, che l'hanno ricevuta. In effetti, già con scritto 20.3.2018 (la decisione impugnata è datata 13.3.2018) l'avv. RA 1 ha fatto presente all'UT che la stessa avrebbe dovuto essergli notificata, vista la comunicazione dei poteri di rappresentanza, che, a suo dire, sarebbe intercorsa con l'autorità fiscale il 1.3.2018. Tuttavia, unicamente il 20.3.2018 il patrocinatore dei coniugi RI 1 trasmetteva le procure all'autorità fiscale, sottoscritte dai contribuenti il 2.3.2018.

E. 2.3.4

Il Tribunale federale, nella sentenza 2C_709/2014 del 9.6.2015 (anche in StR 71/2016, p. 450), ha già avuto modo di indicare che l'invio di una decisione direttamente al contribuente e non al suo rappresentante non è, in linea di massima, nullo. Ad ogni modo vige il principio secondo cui la persona interessata dal provvedimento non deve subire alcun pregiudizio. Il contribuente subisce un pregiudizio unicamente quando l'invio viene effettuato direttamente a lui e non al suo rappresentante durante la sua assenza oppure se non è venuto a conoscenza dell'invio a causa di un errore commesso da una persona, responsabile della ricezione degli invii, all'interno della sua azienda oppure della sua famiglia. Ciò non conferisce tuttavia il diritto di trarre vantaggi ingiustificati da tali errori e, in particolar modo non esonera dalla diligenza e dalla collaborazione al procedimento. Se il contribuente ha ricevuto direttamente una notifica di una decisione, è obbligato in buona fede a chiarire entro un lasso di tempo ragionevole se l'autorità fiscale si è limitata a notificargli direttamente la decisione solo orientativamente o se invece ha ignorato il rapporto di rappresentanza esistente (sentenza TF 2C_709/2014 del 9.6.2015, consid. 4.3.5.).

E. 2.3.5

Ora, in assenza di prove documentali, è difficile per questa Camera conoscere i contenuti della comunicazione avvenuta tra il rappresentante dei contribuenti e l'autorità fiscale il

1.3.2018. Le procure scritte sono infatti state trasmesse unicamente il 20.3.2018 da parte dell'avv. RI 1. Ad ogni modo, dalla disamina degli atti emerge che i contribuenti non hanno subito alcun pregiudizio a causa della notifica della risoluzione in questione (che è pure stata trasmessa loro ad _____). Prova ne sia che prontamente il 20.3.2018 l'avv. RA 1 si è rivolto all'UT compiegando le procure dei contribuenti ed è quindi stato tutelato il termine di reclamo. Motivo per il quale su questo punto il gravame non merita tutela.

E. 3.1

I ricorrenti lamentano pure che le modalità, con le quali l'UT ha deciso di procedere, avrebbero ostacolato la loro possibilità di rivolgersi all'AFC chiedendo l'applicazione della procedura di cui all'art. 108 LIFD.

E. 3.2.1

Secondo l'art. 108 cpv. 1 LIFD, se il luogo della tassazione è controverso o incerto, esso viene fissato dall'amministrazione cantonale dell'imposta federale diretta ove entrino in linea di conto più autorità di tassazione dello stesso Cantone e dall'AFC ove entrino in linea di conto più Cantoni. La decisione dell'AFC è impugnabile con ricorso secondo le disposizioni generali sull'amministrazione della giustizia federale. Il capoverso 2 prevede che l'accertamento del luogo della tassazione può essere richiesto dall'autorità di tassazione, dall'amministrazione cantonale dell'imposta federale diretta e dai contribuenti.

E. 3.2.2

Ora, nel caso che qui ci occupa, oggetto della decisione è l'assoggettamento all'imposta cantonale. Non trova pertanto spazio l'applicabilità dell'art. 108 LIFD (v. per esempio sentenza TF 2C_462/2018 del 7.6.2019 consid. 1.3.). Ad ogni modo non si vede per quale motivo sarebbe stata preclusa la possibilità per i ricorrenti di rivolgersi all'AFC in ambito di applicazione della LIFD.

E. 3.2.3

Per quanto attiene all'assoggettamento all'imposta cantonale, il Canton Ticino ha correttamente avviato una procedura preliminare di assoggettamento. Il Tribunale federale, in una sentenza pubblicata (DTF 137 I 273 consid. 3.3.2), ha infatti stabilito che in materia di determinazione del domicilio fiscale, se il contribuente contesta la sovranità del Cantone in questione, tale Cantone deve, in linea di principio adottare una decisione preliminare, che deve passare in giudicato, prima di poter proseguire la procedura di accertamento. Viola l'art. 127 cpv. 3 Cost il fatto di procedere ad una tassazione d'ufficio, nel caso in cui il contribuente abbia contestato la sovranità fiscale. Ciò deriva direttamente dal divieto costituzionale della doppia imposizione intercantonale, indipendentemente dal fatto che il diritto cantonale contempra o meno tale procedura. Contro la decisione pregiudiziale, il contribuente può presentare ricorso a livello cantonale e poi contestarla sino al Tribunale federale (cfr. anche Locher, Introduzione al diritto fiscale intercantonale, con riferimento alla legge federale sull'armonizzazione fiscale ed a quelle tributarie cantonali bernese e ticinese, 3 a ed., Berna 2015, p. 135-136).

E. 3.2.4

Per tale motivo, contrariamente all'opinione dei contribuenti, non si ravvisano vizi procedurali per il fatto di aver avviato la procedura di assoggettamento nel Canton Ticino.

E. 4.1

I ricorrenti ravvisano altresì una violazione del loro diritto di essere sentiti, per il fatto di non aver potuto accedere alla documentazione sulla quale l'autorità resistente ha basato le proprie decisioni. In particolare si tratterebbe degli accertamenti inerenti al consumo di energia e alla sottoscrizione di un'iniziativa (che ad ogni modo negano di aver firmato).

E. 4.2

Il diritto di essere sentito, garantito dall'art. 29 cpv. 2 Cost, comprende il diritto dell'interessato di prendere conoscenza dell'incarto, di esprimersi sugli elementi pertinenti prima che sia emanata una decisione che riguardi la sua situazione giuridica, di produrre delle prove pertinenti, di ottenere che venga dato seguito alle offerte di prova pertinenti, di partecipare all'amministrazione delle prove essenziali oppure di presentare osservazioni sul risultato delle stesse, nel caso in cui ciò influisca sulla decisione da emanare (sentenza TF 2C_669/2008 dell'8.12.2008 consid. 5.1.; sentenza TF 2C_105/2011 del 4.4.2011 consid. 4; DTF 132 II 485).

E. 4.3

Gli art. 114 LIFD e l'art. 187 LT disciplinano l'esame degli atti nella procedura di tassazione. Secondo gli articoli 114 cpv.1 LIFD e 187 cpv. 1 LT, i contribuenti hanno facoltà di esaminare gli atti da loro prodotti o firmati. I coniugi tassati congiuntamente hanno un diritto reciproco di esaminare gli atti. Il capoverso 2 prevede che egli può esaminare gli atti dopo l'accertamento dei fatti, sempreché un interesse pubblico o privato non vi si opponga. L'atto il cui esame è stato negato al contribuente può essere adoperato contro di lui soltanto qualora l'autorità gliene abbia comunicato oralmente o per scritto il contenuto essenziale e, inoltre, gli abbia dato la possibilità di pronunciarsi e di indicare prove contrarie. Il capoverso 4 precisa che a domanda del contribuente, l'autorità che nega il diritto d'esame gli conferma il diniego mediante decisione impugnabile con ricorso.

E. 4.4

Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, se un contribuente non è rappresentato da un avvocato iscritto all'albo, il diritto di esaminare gli atti può essere esercitato solo negli uffici dell'autorità di tassazione. Non si può pretendere l'invio degli atti ad un non avvocato (sentenza 2C_181/2019, 2C_182/2019 e 2C_183/2019 dell'11.3.2019 consid. 2.2.4, in StR 74/2019 p. 407). Lo stesso vale anche nei casi in cui il contribuente è rappresentato da un avvocato iscritto all'albo, nell'ambito di un procedimento di prima istanza. Gli avvocati non godono infatti di un diritto assoluto all'invio di documenti amministrativi, ma possono invocare la parità di trattamento, nella misura in cui le circostanze sono comparabili (sentenza citata consid. 2.2.5, in StR 74/2019 p. 407). Una discriminazione si verifica per esempio se gli atti vengono inviati a un avvocato dello stesso cantone ma non a uno fuori cantone (sentenza citata consid. 2.2.7 e giurisprudenza citata).

E. 4.5

Nel caso che qui ci occupa, l'autorità fiscale ha basato la propria decisione, fra l'altro, sul consumo di energia legato all'appartamento di _____ e sulla sottoscrizione di un'iniziativa da parte dei contribuenti. Con raccomandata dell'11.9.2018 l'avv. RI 1 aveva richiesto all'UT di voler trasmettere tutti gli atti dell'incarto: " Ich bitte Sie höflich, mir in alle Akten des Verfahrens Einsicht zu gewähren. Für eine Aktenzustellung danke ich Ihnen bestens ". Poco meno di un mese più tardi, ossia il 4.10.2018, tramite posta A, l'UT di _____ subordinava l'invio della "Dichiarazione d'imposta (Moduli 1 e 2) + Allegati alla dichiarazione d'imposta anno" nonché "Attestazione degli elementi imponibili" al

pagamento di una tassa di fr. 50.-. In calce allo scritto veniva pure indicato che nei giorni seguenti sarebbe stata trasmessa la decisione su reclamo. Il 15.10.2018 veniva trasmessa la decisione su reclamo ai contribuenti. L'importo di fr. 50.- veniva pagato il 16.10.2018, come confermato dal bonifico bancario prodotto in allegato al ricorso.

E. 4.6

Non è noto se le autorità fiscali ticinesi abbiano definito una prassi in merito all'invio di atti agli avvocati iscritti all'albo. Come visto, la giurisprudenza del Tribunale federale non riconosce un diritto in tal senso, nell'ambito di una procedura non giudiziaria. Nel caso in esame, ricevuta la lettera del legale dei contribuenti, l'autorità di tassazione non gli ha semplicemente negato l'invio degli atti, invitandolo a recarsi nei propri uffici per esaminarli, ma gli ha chiesto il pagamento di una tassa per l'invio di determinati documenti. Prima che il termine attribuitogli per il versamento della tassa fosse scaduto, ha tuttavia notificato la decisione su reclamo, come peraltro preannunciato nello scritto del 4.10.2018. In queste circostanze, si deve riconoscere una violazione del diritto di essere sentito dei ricorrenti. In presenza di una esplicita richiesta di accedere agli atti del procedimento, l'autorità di tassazione non poteva semplicemente adottare la decisione su reclamo. Se non intendeva inviare al rappresentante il dossier richiesto, avrebbe perlomeno dovuto attribuirgli un termine per visionare gli atti nello stesso Ufficio di tassazione. L'invio della lettera, con cui ha chiesto il pagamento di una tassa per la spedizione della documentazione, appare inoltre in contraddizione con l'adozione della decisione su reclamo. L'Ufficio di tassazione non poteva ignorare il fatto che la richiesta di accedere agli atti della procedura implicava la volontà degli insorgenti di prendere posizione prima che la decisione fosse adottata. La conseguenza è che l'autorità di tassazione, procedendo in tale maniera, ha emanato la decisione su reclamo, senza che i ricorrenti abbiano potuto esprimersi sugli atti in possesso dell'autorità resistente, posti alla base del giudizio. Ai coniugi RI 1 è pertanto stata negata, prima dell'emanazione della decisione su reclamo, la possibilità di poter visionare gli atti, proporre ulteriori prove o presentare osservazioni. Va inoltre segnalato che, ad oggi i ricorrenti non hanno avuto accesso a tali documenti (cfr. pag. 13 ricorso). In effetti, stando al testo della missiva nella quale si chiedeva una tassa per il rilascio di fotocopie, parrebbe che l'UT abbia inviato la Dichiarazione d'imposta ed Allegati alla dichiarazione d'imposta. Sicché a tutt'oggi gli insorgenti non sembrano essere stati edotti sui documenti che li riguardano e che sono atti essenziali nella procedura di assoggettamento. Motivo per il quale la decisione deve essere annullata ritenuta la violazione del diritto di essere sentiti dei contribuenti.

E. 4.7.1

Una violazione del diritto di essere sentiti si ravvisa pure in parte nella motivazione della decisione su reclamo, sempre per quanto riguarda la questione del consumo di energia elettrica. Viene spiegato, in un passaggio quanto segue: “ Va ancora ricordato che da nostre verifiche è emerso un consumo regolare di energia elettrica per il periodo 2016/2017, ciò che fa presumere un utilizzo costante dell'appartamento locato ad _____ e quindi non solamente per scopi di vacanza ”.

E. 4.7.2

Ora né i contribuenti, né questa Camera, possono sapere in cosa consista un “consumo regolare di energia elettrica”. I dati reperibili nell'incarto non vengono contestualizzati e neppure viene indicato un termine di paragone, impedendo così di comprendere per quali

ragioni viene identificato un consumo regolare. 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). 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 spinta 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 (p. es. DTF 111 Ia 1, cons. 3a; DTF 107 Ia 248, consid. 3a; DTF 105 Ib 248/9, consid. 2a; DTF 101 Ia 3).

E. 4.8

Per le ragioni sopra esposte, la decisione su reclamo del 15.10.2018 deve essere annullata e gli atti rinviati all'autorità resistente, affinché permetta ai ricorrenti di poter esercitare il loro diritto di accesso agli atti nelle modalità conformi all'art. 114 LIFD e 187 LT.

E. 5

Il ricorso è evaso ai sensi dei considerandi. La decisione del 15.10.2018 è annullata e gli atti sono trasmessi all'Ufficio di tassazione affinché proceda nei propri incumbenti. Non si prelevano tassa di giustizia e spese. Vengono riconosciute adeguate ripetibili. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. La decisione su reclamo del 15.10.2018 è annullata e gli atti sono rinviati all'UT, affinché adotti una nuova decisione, dopo aver rispettato il diritto di essere sentiti dei ricorrenti. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Ai ricorrenti viene riconosciuto l'importo di fr. 500.- a titolo di ripetibili. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. 73 LAI 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.