

TI_GERICHTE 80.2018.266 vom 5. November 2018

TI Tribunale d'appello, 2018-11-05, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2018.266

FR: TI_GERICHTE 80.2018.266 du 5 novembre 2018

IT: TI_GERICHTE 80.2018.266 del 5 novembre 2018

Regeste

Procedura: revisione, presupposti, stessi argomenti già sottoposti all'autorità di tassazione con reclamo

Erwägungen

E. 10

anni". La richiesta trae origine dalla partecipazione di RI 1 nella comunione ereditaria (di seguito CE) fu RI 2 (madre della contribuente, deceduta il 12.10.2013). Questa situazione avrebbe, a dire dei coniugi RI 1, comportato un notevole aggravio della loro situazione fiscale. In particolare, nello scritto del 24.9.2018 venivano illustrati in maniera pratica i risvolti concreti della partecipazione alla CE con diretto influsso sulla loro situazione fiscale. I contribuenti facevano valere che i dati relativi al mapp. _____ RFD _____, di proprietà della CE RI 1 sino al 10.5.2017 (momento in cui è stato esercitato un diritto di compera da parte della _____, _____) erano stati calcolati erroneamente da parte dell'autorità fiscale. In particolare, nell'accertare il valore di reddito e di sostanza del sopraccitato immobile, l'Ufficio di tassazione non avrebbe considerato, per rapporto ai dati dichiarati in precedenza dalla defunta _____, l'esistenza di un diritto di compera. Neppure sarebbero stati valutati correttamente i valori dei mapp. _____ e _____ RFD _____ di proprietà della _____. Secondo RI 1 e RI 2 il "(...) valore contabile netto risultante per l'intera CE è di fr. 2'900.-". I contribuenti indicavano inoltre: "L'imposta sulla sostanza immobiliare, secondo il valore di stima ufficiale, dedotta la parte CE, va posta interamente a carico del beneficiario del diritto di compera". La partecipazione nella CE, sarebbe stata valutata in maniera errata al punto che gli istanti indicavano nella loro domanda: "(...) la sostanza e il reddito imponibili sono nettamente inferiori a quanto da voi precedentemente accertato e tassato (...)". In base a questi accertamenti inesatti, i coniugi RI 1 ritenevano di aver versato somme d'imposta non dovute. Questa situazione aveva altresì dato luogo all'avvio di procedure esecutive nei loro confronti da parte dell'Ufficio esazione e condoni. B. Con decisione del 26.9.2018 l'UT di _____ respingeva la domanda di revisione della decisione IC/IFD 2014 del 12.7.2017. Dopo aver ricapitolato i motivi all'origine della richiesta della revisione e meglio "(...) vari aspetti legati alla particella _____ di proprietà della comunione ereditaria _____ quali una eccedenza di spese di gestione del 2013, valori di un diritto di compera e differenze nei valori di stima", l'autorità fiscale precisava i motivi giuridici per i quali era possibile procedere alla revisione di una decisione di tassazione passata in giudicato, elencati agli art. 232 cpv. 1 LT e 147 cpv. 1 LIFD. L'UT stabiliva che, in applicazione degli art. 232 cpv. 2 LT, rispettivamente 147 cpv. 2 LIFD la revisione di una tassazione non poteva essere ammessa "(...) per motivi che il contribuente, usando la diligenza che da lui si poteva ragionevolmente pretendere, sarebbe stato in grado di far

valere già nella procedura ordinaria”. Il fisco precisava inoltre che l’istituto della revisione non è dato per addurre fatti che si sarebbero potuti invocare già nella procedura di reclamo o di ricorso. Decidere altrimenti significherebbe abolire ogni distinzione tra mezzi d’impugnazione ordinari e il rimedio straordinario della revisione, che non può supplire ad un’omissione imputabile allo stesso ricorrente. Per motivare la propria decisione l’UT si basava su una sentenza di questa Camera dell’8.5.2013 (inc. CDT 80.2012.102/103). L’autorità fiscale stabiliva che le ragioni addotte a sostegno della richiesta di revisione non potevano essere considerate dei fatti nuovi legittimanti la revisione delle tassazioni. C. Con reclamo del 26/29.10.2018 i coniugi RI 1 contestavano la decisione dell’UT. In particolar modo censuravano l’operato dell’Ufficio di tassazione laddove, per i dati inerenti la CE, si sarebbe attenuto a quanto trasmesso in forma “anonima” da altri coeredi. La CE non avrebbe alcun rappresentante e non era pertanto dato sapere chi avesse inviato i dati inerenti la CE al fisco. I dati in questione sarebbero tutto fuorché “dati accertati”: si baserebbero infatti su informazioni del tutto infondate. Confrontando le dichiarazioni fiscali e le relative decisioni fiscali degli anni 2011, 2012 e 2013 i contribuenti si sarebbero avveduti, per il mapp. _____ RFD _____ che le spese di gestione non sarebbero state riprese nei debiti privati e che inoltre il debito privato di fr. 220'000.- vantato a decorrere da fine 2002 dalla coerede _____ nei confronti della madre _____ ed iscritto a Registro fondiario, non aveva trovato riscontro nelle dichiarazioni fiscali di quest’ultima alla quale è subentrata la CE. I coniugi RI 1 lamentavano poi la violazione del loro diritto di essere sentiti: l’UT avrebbe infatti negato loro il “sacrosanto diritto costituzionale di essere sentiti”. I reclamanti concludevano asserendo: “ Non si comprende per quali motivi l’Ufficio circondariale di _____, pur essendo pienamente edotto della nostra particolare situazione, ci ha rifiutato di accettare la nostra richiesta di revisione fiscale a far capo da quella dell’anno 2013: tassazione falsata dalla realtà dei fatti che implica le sue negative influenze su tutte quelle successive”. D. Con decisione del 5.11.2018 l’UT di _____ respingeva la domanda di revisione in materia di IC/IFD 2014 riconfermandosi nei precedenti argomenti. In aggiunta, l’autorità fiscale precisava che secondo la giurisprudenza della Camera di diritto tributario e del Tribunale federale, l’istituto della revisione non è dato per riparare ad un errore di diritto o per avvalersi di una nuova tesi giuridica e nemmeno per ottenere una nuova valutazione di circostanze già note al momento della decisione. L’autorità fiscale ribadiva il concetto secondo cui gli insorgenti non avevano presentato nuove obiezioni idonee a contrastare la decisione con la quale era stata negata la domanda di revisione. Le motivazioni del reclamo non dimostravano l’esistenza di fatti nuovi che non si sarebbero potuti invocare già nella procedura ordinaria di reclamo o di ricorso. E. Con tempestivo ricorso 4/5.12.2018 RI 1 insorgono contro la decisione su reclamo con la quale è stata negata la domanda di revisione della decisione fiscale IC/IFD 2014. I ricorrenti, per la motivazione, rinviano al ricorso presentato contro la decisione di tassazione IC/IFD 2016, già pendente presso la Camera di diritto tributario (inc. CDT _____). Gli argomenti ricorsuali sono i medesimi di quelli esposti in sede di reclamo. Oltre a quanto già rivendicato, dinanzi alla Camera di diritto tributario i contribuenti spiegano che anche la valutazione del mapp. _____ RFD di _____, di proprietà del marito, sarebbe errata ed avrebbe condizionato l’esattezza delle decisioni fiscali nel frattempo emesse. F. In data 7/10.12.2018 l’UT di _____ trasmette l’incarto fiscale 2014 dei coniugi ricorrenti, indicando di non avere osservazioni da presentare al gravame. Con scritto 18.12.2018 i coniugi RI 1 chiedono alla Camera di diritto tributario se la documentazione trasmessa da parte dell’UT di _____ è comprensiva anche della

dichiarazione di tassazione per il 2013 della defunta _____. G. Il 29.3.2019 si è tenuta presso l'UT di _____ un'udienza alla quale hanno partecipato i ricorrenti e l'autorità fiscale. In tale occasione gli insorgenti hanno avuto modo di spiegare nuovamente la complessa situazione esistente all'interno della comunione ereditaria cui fa parte la moglie. Precisano che nel frattempo, l'immobile appartenente alla CE sarebbe stato venduto (nel mese di maggio del 2017) e dopo la divisione del ricavo a RI 1 sarebbero spettati unicamente fr. 1'000.-, che non sono sarebbero stati ancora incassati. I ricorrenti sono dell'avviso che (non) sarebbe corretto dover pagare le imposte sui redditi generati dall'immobile nei precedenti periodi fiscali. L'autorità fiscale ha dal canto suo ribadito che dopo la morte della madre i redditi degli immobili sono stati divisi per un quinto ciascuno fra gli eredi ai fini delle rispettive tassazioni. I ricorrenti, censurano anche il valore locativo della casa di _____: precisano di aver presentato un ricorso presso il Tribunale delle espropriazioni. Ad ogni modo essi sono dell'avviso che il valore locativo ritenuto da parte dell'autorità fiscale è eccessivo. Diritto 1. 1.1 I ricorrenti censurano preliminarmente una violazione del loro diritto di essere sentiti. In particolar modo l'UT avrebbe negato loro il "sacrosanto diritto costituzionale di essere sentiti". 1.2. Gli articoli 208 cpv. 1 LT e 135 cpv. 1 LIFD stabiliscono che, nella procedura di reclamo contro una decisione di tassazione ordinaria, l'autorità di tassazione prende la sua decisione fondandosi sui risultati dell'inchiesta e che essa può determinare nuovamente tutti gli elementi imponibili e, sentito il contribuente, modificare la tassazione anche a svantaggio del medesimo. Né la legge tributaria cantonale né la legge federale sull'imposta federale diretta attribuiscono dunque al contribuente il diritto di essere convocato e sentito personalmente prima di una decisione su reclamo. Né una simile garanzia discende dall'art. 29 cpv. 2 Cost., poiché secondo il Tribunale federale la garanzia costituzionale del diritto di essere sentito in un procedimento amministrativo non implica il diritto di essere sentito oralmente (DTF 122 I 464 consid. 4c e giurisprudenza citata). Come ha ricordato il Tribunale federale, ciò vale in modo particolare nell'ambito di procedimenti di massa, estesi alla totalità dei cittadini, come le procedure di tassazione per le imposte dirette (cfr. pure l'art. 126 cpv. 2 LIFD secondo cui [solo] l'autorità di tassazione può esigere che siano fornite informazioni anche oralmente; sentenza del 14 dicembre 2006 n. 2A.438/2006 consid. 3.2). 1.3. Nella fattispecie, l'Ufficio di tassazione non era pertanto tenuto a convocare i reclamanti prima di adottare una decisione. Un'eventuale violazione del diritto di essere sentito sarebbe comunque stata sanata nella procedura di ricorso, visto che le parti sono state convocate in udienza da questa Corte. 2. 2.1. I ricorrenti hanno presentato una domanda di revisione ritenendo che gli elementi imponibili legati alla CE di cui fa parte _____ non sono stati accertati correttamente da parte del fisco. Neppure corretta sarebbe la valutazione del valore locativo della casa d'abitazione di _____. L'autorità fiscale ritiene, per contro, che nel caso concreto non siano dati i presupposti legali per procedere alla revisione della decisione su reclamo inerente il periodo fiscale IC/IFD 2014. 2.2. Sono tre i motivi di revisione, a vantaggio del contribuente, di una decisione o sentenza cresciuta in giudicato: a) la scoperta di fatti rilevanti o mezzi di prova decisivi; b) la mancata considerazione, da parte dell'autorità giudicante, di fatti rilevanti o di mezzi di prova decisivi, che conosceva o doveva conoscere, oppure un'altra violazione di principi essenziali della procedura; c) il fatto che un crimine o un delitto abbia influito sulla decisione o sulla sentenza. (art. 232 cpv. 1 LT; art. 147 cpv. 1 LIFD). Quale ulteriore motivo di revisione la legge cantonale aggiunge che essa è data se, in caso di conflitti in materia di doppia imposizione intercantonale o internazionale, l'autorità che ha deciso giunge alla conclusione che,

secondo le norme applicabili per evitare la doppia imposizione, il Cantone deve limitare il proprio diritto di imporre (art. 232 cpv. 1 lett. d LT). 2.3. La revisione è tuttavia esclusa se l'istante, ove avesse usato la diligenza che da lui poteva essere ragionevolmente pretesa, avrebbe potuto far valere già nel corso della procedura ordinaria il motivo di revisione invocato (art. 147 cpv. 2 LIFD). L'istituto della revisione non è dato, cioè, per addurre fatti che si sarebbero potuti invocare già nella procedura di reclamo o di ricorso. Decidere altrimenti, e ammettere automaticamente la revisione in caso di violazione di norme essenziali di procedura, significherebbe abolire ogni distinzione tra mezzi d'impugnazione ordinari e il rimedio straordinario della revisione, che non può supplire a un'omissione imputabile allo stesso contribuente, che ha diritto di avvalersi dei rimedi ordinari (cfr. p. es. la sentenza del Tribunale federale 2C_47/2016, 2C_48/2016 del 22 agosto 2016 consid. 3.2 con riferimenti; inoltre: Locher, Kommentar zum DBG, vol. III, Basilea 2015, n. 30 ad art. 147 LIFD, p. 773 s.; Looser, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum DBG, 3 a edizione, Basilea 2017, n. 24 ad art. 147 LIFD, p. 2474 ss.; Casanova/Dubey, in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2 a ediz., Basilea 2017, n. 15 ad art. 147 LIFD, p. 1802 s.). Di conseguenza, la revisione è esclusa, per esempio, nel caso dell'errore di dichiarazione, cioè quando, per trascuratezza del contribuente o del suo rappresentante, si è ommesso di far valere nella procedura di tassazione o con i rimedi giuridici ordinari elementi di fatto essenziali, oppure nel caso in cui il contribuente avrebbe potuto scoprire subito l'errore di fatto o di diritto dell'autorità, controllando la tassazione notificatagli (Casanova, Änderungen rechtskräftiger Verfügungen und Entscheide, in ASA 61 p. 450-451). 2.4. Anche una "valutazione completamente errata" dei fatti non potrebbe comunque essere considerata una violazione di "principi essenziali della procedura", così come preteso dagli articoli 147 cpv. 1 lett. b LIFD e 232 cpv. 1 lett. b LT. Un simile motivo di revisione è pensato unicamente per le ipotesi in cui una motivazione errata o carente abbia dissuaso il contribuente dal presentare un reclamo tempestivo (Casanova/Dubey, op. cit., n. 8 ad art. 147 LIFD, p. 1801). Non vi rientrano, per contro, l'assunzione errata, o arbitraria, di una prova e neppure un errore nella sussunzione (errore nei fatti o applicazione errata del diritto), poiché altrimenti si finirebbe per abolire ogni distinzione tra mezzi d'impugnazione ordinari e il rimedio straordinario della revisione. 3. 3.1. In sostanza i ricorrenti sono dell'avviso che l'autorità di tassazione non avrebbe correttamente accertato né il valore locativo dell'immobile di _____, né i dati imponibili relativi alla CE di cui fa parte _____: ciò che avrebbe comportato un notevole aggravio della loro situazione fiscale. 3.2. Ora i qui insorgenti non invocano – a sostegno della loro domanda di revisione – alcuno dei motivi di cui agli art. 232 cpv. 1 LT e 147 cpv. 1 LIFD. Già nella decisione di tassazione IC/IFD 2014, per quanto riguarda i redditi, ed in particolar modo il "valore locativo/affitti" l'autorità fiscale aveva addotto, a sostegno delle modifiche rispetto alla dichiarazione presentata: Valore locativo della propria abitazione o dei propri locali rettificato, tenuto conto del valore dell'immobile e dei canoni locatizi normali della zona. Vengono inoltre aggiunti i redditi della comunione ereditaria di _____ di fr. 7'384.-. 3.3. Nell'ambito della procedura ordinaria, i qui ricorrenti avevano presentato un reclamo, il 7.4.2017 sottoponendo i medesimi argomenti che vengono sollevati anche con l'istanza di revisione, e meglio il calcolo del valore locativo dell'immobile di _____, come anche i redditi generati dall'immobile di proprietà della CE fu _____ a _____. Con scritto inviato mediante posta APlus il 12.4.2017, l'UT di Locarno si era rivolto ai contribuenti, chiedendo loro di voler trasmettere della documentazione e fra l'altro quanto segue: · Il reddito della vostra

abitazione è stato fissato in fr. 15'000.- tenuto conto del fatto che circa 1/3 di questo importo di fr. 4'800.- dedotto dal reddito da attività indipendente, quindi l'imposizione della parte privata ammonta a soli fr. 10'200.- (in base alla giurisprudenza del tribunale federale questo importo deve corrispondere ad un affitto reperibile in caso di locazione a terze persone di circa fr. 1'250.- mensili), vi invitiamo quindi ad indicarci per quali motivi ritenete questa cifra inadeguata. Per quanto concerne le proprietà di _____, si tratta di dati corrispondenti alle stesse forniti dagli altri proprietari debitamente documentati, non spetta quindi all'autorità fiscale entrare nel merito di eventuali disaccordi tra le parti, vi invitiamo quindi a giustificare la vostra contestazione. In data 31.5.2017 l'autorità fiscale trasmetteva ai contribuenti un richiamo in relazione alla richiesta di documentazione del 12.4.2017, non avendo gli stessi dato riscontro a quanto richiesto. Veniva pertanto fissato un termine improrogabile scadente il 20.6.2017. Entro il termine impartito i contribuenti non ottemperavano a quanto domandato loro da parte dell'autorità fiscale. Motivo per cui, nella decisione su reclamo del 12.7.2017 – cresciuta in giudicato – venivano ripresi i dati accertati nella prima decisione di tassazione. 3.4. Ora, con l'istanza di revisione presentata il 24.9.2018 i qui ricorrenti ripropongono – in linea di massima – i medesimi argomenti fatti valere nell'ambito della procedura ordinaria. L'autorità fiscale, proprio su questi punti contestati, aveva a più riprese sollecitato la presentazione di documentazione e di osservazioni ai contribuenti. 3.5. La giurisprudenza del Tribunale federale esige dal contribuente una certa diligenza nella salvaguardia dei suoi diritti nel contesto della procedura di tassazione. Egli non può in particolare avvalersi del rimedio della revisione per invocare argomenti che ha ommesso di sollevare nella procedura di ricorso ordinaria (cfr. le sentenze 2P.34/2006 e 2A.56/2006 del 16 giugno 2006, in: RtiD I-2007 n. 16t consid. 3.3; DTF 111 Ib 209 consid. 1 ; sentenza 2A.451/1996 del 21 maggio 1997, in: ASA 67 p. 391 consid. 3d). Al contribuente spetta sempre e comunque l'incombenza di controllare la decisione di tassazione al momento in cui la riceve e di sollevare le proprie censure tramite i rimedi giuridici ordinari. Decidere diversamente significherebbe infatti abolire ogni distinzione tra mezzi d'impugnazione ordinari e il rimedio straordinario della revisione, che in virtù del principio della certezza del diritto non può in nessun caso supplire ad un'omissione imputabile agli stessi contribuenti (si veda anche CDT n. 80.2012.72 del 12.11.2012). 3.6. Ora la revisione non ha come scopo quello di rimediare a omissioni del contribuente, in relazione ad eventuali manchevolezze nella presentazione di documentazione o prese di posizione che avrebbe potuto far valere nel solco della procedura ordinaria. Tanto più che nel caso in esame l'autorità fiscale ha sollecitato a più riprese una presa di posizione in relazione ai punti contestati con reclamo. 4. Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico dei ricorrenti, soccombenti. 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. 200.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 300.– sono a carico dei ricorrenti. 3. Contro il presenten

Copia per conoscenza: - municipio di _____ . per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :