

# **TI\_GERICHTE 80.2019.187 vom 29. Mai 2019**

TI Tribunale d'appello, 2019-05-29, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2019.187](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2019.187)

FR: TI\_GERICHTE 80.2019.187 du 29 mai 2019

IT: TI\_GERICHTE 80.2019.187 del 29 maggio 2019

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Nel caso che qui ci occupa, l'autorità di tassazione ha aggiunto fr. 35'000.- ai redditi dichiarati da RI 1 a seguito di un ammanco di disponibilità finanziaria evidenziata dal calcolo delle entrate e delle uscite per il 2016. In particolare, nelle uscite, l'UT di \_\_\_\_\_ aveva indicato la modifica dei passivi aziendali passati da fr. 69'663.- al 31.12.2015 a fr. 0.- al 31.12.2016. Il ricorrente contesta l'esistenza di un ammanco nella disponibilità economica del 2016, indicando di essere stato aiutato, nel far fronte al pagamento delle varie fatture da parenti (in particolare il cognato, la figlia ed i nipoti), nonché dalla Lega contro il cancro e essendo pure stato costretto ad aumentare i prestiti da parte degli istituti di credito.

### **E. 2.1**

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 n. 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 accertano 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 n. 2C\_51/2010 del 23 agosto 2010 consid. 3.1; decisione TF n. 2A.502/2005 del 2 febbraio 2006 consid. 2, in: StR 61 p. 442). A domanda dell'autorità di tassazione, è tenuto a fornire tutte le informazioni scritte o orali, specialmente quando, vista la dichiarazione d'imposta, sorgono delle domande legate ai redditi, alle spese, all'evoluzione della sostanza (art. 126 cpv. 2 LIFD). È del contribuente la responsabilità dell'esattezza della sua dichiarazione (sentenza TF 2C\_203/2019 del 4.7.2019 consid. 3.2.; sentenza TF 2C\_129/2018 del 24.9.2018 consid. 5.1.).

### **E. 2.2**

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 alle 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. In queste circostanze, fatti rimasti privi di prova nell'ambito di una tassazione d'ufficio ai sensi dell'art. 130 cpv. 2 LIFD sono da accertare mediante una stima ( Zweifel/Hunziker , in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3 a ediz., Basilea 2017, n. 29 ad art. 130 LIFD, p. 2242 s., e riferimenti)

### **E. 3.1**

Ai sensi dell'art. 130 cpv. 2 LIFD risp. art. 204 cpv. 2 LT (di uguale tenore l'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. Una 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. 132 cpv. 3 LIFD risp. art. 206 cpv. 3 LT). Vi è quindi un'inversione dell'onere della prova: non spetta all'autorità di tassazione dimostrare la correttezza della propria valutazione, bensì al contribuente provare che la stessa è manifestamente inesatta (cfr. STF, sentenza no. 2C\_1101/2014 del 23 novembre 2015, consid. 3; sentenza no. 2C\_419/2010 del 13 ottobre 2010, consid. 2.1; Fenners/Looser , Besonderheiten bei der Anfechtung der Ermessensveranlagung, in: AJP 2013 p. 37; Chillà , Principe de la taxation d'office dans le cas d'un contribuable indépendant, in: StR 68/2013 p. 277, pto. 2). In effetti, al contribuente spetta dimostrare l'esattezza degli elementi dichiarati, mentre spetta all'autorità fiscale portare la prova degli elementi imponibili che non sono stati dichiarati, ma comunque accertati. Quando un fatto non può essere provato, è colui cui incombe l'onere della prova che deve sopportarne le conseguenze. Se le prove raccolte dall'autorità fiscale rilevano l'esistenza di elementi imponibili non dichiarati, allora appartiene nuovamente al contribuente stabilire l'esattezza delle sue allegazioni. Il ribaltamento dell'onere della prova è giustificato dagli elementi sufficientemente comprovanti raccolti dall'autorità di tassazione. Se l'autorità fiscale giunge alla conclusione che si realizza un'incertezza fattuale, allora potrà e dovrà procedere ad una valutazione dei fattori imponibili, segnatamente con l'ausilio di coefficienti sperimentali, dell'evoluzione del patrimonio o di un'analisi del tenore di vita del contribuente. (cfr. art. 130 cpv. 2 LIFD risp. art. 204 cpv. 2 LT; STF, sentenza no. 2C\_1101/2014 del 23 novembre 2015, consid. 3; Chillà , op. cit., p. 277 s.).

### **E. 3.2**

Giurisprudenza e dottrina sono unanimi nel 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 (cfr. STF, sentenza no. 2A.426/2004 del

23 novembre 2004; sentenza no. 2A.442/2001 del 19 giugno 2002; RDAF 2000 II 41; Zweifel/Hunziker , in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3 a ed., Basilea 2017, p. 2243 s. n. 30 ad art. 130 LIFD; Richner/Frei/ Kaufmann/Meuter , Handkommentar zum DBG, 2<sup>a</sup> ed., Zurigo 2009, p. 1123 n. 26 ad art. 130 LIFD). L'autorità fiscale deve agire " pflichtgemäss ", ovvero secondo co-scienza professionale, conformandosi agli indispensabili criteri di prudenza che devono sempre essere considerati in procedimenti del genere, principalmente allo scopo di evitare eccessi di discrezionalità (cfr. ASA 50 372). Detto altrimenti, il contribuente deve essere imposto, nella misura del possibile, su un reddito valutato il più vicino possibile alla sua capacità contributiva reale (cfr. art. 126 LIFD risp. art. 200 LT; Zweifel/Hunziker , op. cit., p. 2249, n. 46 ad art. 130 LIFD).

### **E. 3.3**

Dalla tassazione d'ufficio totale, estesa all'intera fattispecie imponibile, va distinta la tassazione d'ufficio parziale, riferita all'incertezza di alcuni elementi imponibili. Nel rispetto del principio della proporzionalità, le severe conseguenze giuridiche di una tassazione d'ufficio vanno infatti limitate ai soli elementi definiti per apprezzamento. Tutti gli ulteriori elementi imponibili, per i quali non è mai sussistita un'emergenza probatoria ( Untersuchungsnotstand ; cfr. STF, sentenza no. 2C\_1101/2014 del 23 novembre 2015, consid. 3), devono invece poter essere riesaminati liberamente dall'autorità di tassazione ed eventualmente anche dalla Camera di diritto tributario (cfr. STF, sentenza no. 2C\_1101/2014, consid. 6.1; Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker , Schweizerisches Steuerverfahrensrecht ■ Direkte Steuern, 2 a ed., Zurigo/Basilea/Ginevra 2018, § 14, p. 159 n. 12 s.; Filippini/Balestra Gamboni , La tassazione d'ufficio, in: RtiD I-2018, p. 632, n. 2.3.2 ; Locher , Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, III. Teil, Art. 102-222 DBG, Basilea 2015, p. 537, n. 16 ad art. 130 LIFD).

### **E. 3.4**

Contro la decisione di tassazione il contribuente può reclamare per scritto all'autorità di tassazione, entro trenta giorni dalla notificazione (art. 132 cpv. 1 LIFD risp. art. 206 cpv. 1 LT). Tuttavia, il contribuente può impugnare la tassazione operata d'ufficio soltanto con il motivo che essa è manifestamente inesatta (cfr. STF, sentenza no. 2C\_1142 dell'11 marzo 2019, consid. 3.4.1). Il reclamo dev'essere motivato e indicare eventuali mezzi di prova (art. 132 cpv. 3 LIFD risp. art. 206 cpv. 3 LT). Le norme appena citate esigono che il contribuente apporti la prova della "manifesta inesattezza" della tassazione d'ufficio e richiedono espressamente che il reclamo sia motivato e indichi eventuali mezzi di prova. Tali requisiti (formali) 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 (cfr. STF 123 II 552). Secondo il Tribunale federale, il requisito della motivazione del reclamo, contenuto nella disposizione in esame, deve essere considerato quale requisito di validità, sebbene la legge non lo designi esplicitamente come tale (cfr. STF 81 I 98, consid. 3; 121 I 117, consid. 3a; 122 I 70, consid. 1c).

### **E. 3.5**

Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, la prova della manifesta inesattezza può essere portata in due modi: · in primo luogo, il contribuente può produrre i mezzi di prova necessari a sovvertire l'incertezza in merito alla situazione effettiva, consentendo in tal

modo il corretto accertamento degli elementi imponibili. In questo caso, la tassazione d'ufficio contestata viene sostituita da una tassazione ordinaria. A tal fine, si richiede tuttavia l'adempimento corretto degli obblighi procedurali precedentemente trascurati ed una completa esposizione dei fatti con il reclamo. Se ciò non si verifica, non si può rimediare nel seguito della procedura né mediante un'audizione personale del contribuente; · in secondo luogo, il contribuente può anche provare che la tassazione impugnata è palesemente eccessiva (cfr. STF, sentenza n. 2C\_6/2011 del 16 maggio 2011, consid. 3.1 e giurisprudenza citata).

#### **E. 4.1**

Appare necessario premettere che i qui contribuenti erano attivi sin dal 1984 nella vendita di abbigliamento per uomo, donna e bambini tramite la ditta individuale \_\_\_\_\_ di RI 1. Il 9.11.2015 hanno iscritto a registro di commercio la \_\_\_\_\_ avente il medesimo scopo della ditta individuale. La società è poi stata cancellata il 4.3.2019, in seguito al suo fallimento. La ditta individuale RI 1 è a tutt'oggi iscritta a registro di commercio (cfr. [www. www. https://www.zefix.ch/](http://www.zefix.ch/) , sito consultato il 25.6.2020).

#### **E. 4.2**

Per un periodo le due imprese sono pertanto coesistite. Dalla disamina dell'incarto fiscale IC/IFD del 2015, si ha che i qui contribuenti hanno continuato a dichiarare i passivi della ditta individuale, che al 31.12.2015 risultavano essere di fr. 69'664.-. Nella decisione su reclamo IC/IFD 2015 del 3.10.2018, cresciuta in giudicato, l'attivo aziendale era stato accertato in fr. 41'662.- e i debiti della ditta individuale in fr. 69'664.-.

#### **E. 4.3**

A giusta ragione, l'autorità fiscale, dopo aver analizzato la dichiarazione fiscale 2016, aveva rilevato come il debito aziendale legato alla ditta individuale era passato da fr. 69'663.- al 31.12.2015 a fr. 0.- al 31.12.2016. Per tale ragione, il 24.7.2018 l'UT di Biasca si era rivolto ai contribuenti, sottoponendogli il calcolo sul dispendio, che evidenziava un ammanco di fr. 39'696.-. In particolare risultava un'uscita importante proprio legata all'apparente estinzione del debito aziendale della ditta individuale. Nella richiesta veniva inoltre domandato ai coniugi \_\_\_\_\_ di voler spiegare la destinazione data agli attivi della ditta individuale.

#### **E. 4.4.1**

Per quanto concerne i fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario il contribuente non li deve unicamente affermare, bensì pure documentare (DTF 140 II 248 consid. 3.5.; sentenza TF 2C\_871/2016 dell'11.7.2016).

#### **E. 4.4.2**

Alla richiesta di informazioni rispondeva la figlia dei contribuenti, \_\_\_\_\_, con una e-mail del 13.8.2018, indicando, in relazione al calcolo del dispendio, che, ad aiutare i propri genitori era stata lei, nel limite delle sue possibilità, ma soprattutto era stato lo zio, \_\_\_\_\_, (nel frattempo deceduto), con “ (...) diversi aiuti finanziari ”. L'UT non aveva – giustamente - ritenuto comprovate le spiegazioni addotte dai contribuenti a suffragio del deficit emerso dal calcolo del dispendio con decisione di tassazione IC/IFD 2016, e veniva aggiunto, rispetto ai dati dichiarati, l'importo di fr. 35'000.- a titolo di “altri redditi”.

#### **E. 4.5.1**

Con il reclamo i coniugi RI 1 contestavano l'aggiunta di fr. 35'000.- ribadendo l'esistenza di elargizioni ricevute da parenti, e dalla Lega contro il cancro, e specificavano di aver " (...) perfino dovuto aumentare i nostri prestiti presso la Banca Raiffeisen ". A seguito del gravame, l'UT ritrasmetteva, il 25.4.2019, il calcolo del dispendio e invitava i reclamanti a voler comprovare le modifiche allo stesso sulla base di "pezze giustificative", quali documenti bancari, avvisi di accredito / addebito a sostegno dell'aiuto di parenti, specificando se erano da intendere quali prestiti o donazioni. Veniva inoltre espressamente richiesto l'estratto conto no. IBAN \_\_\_\_\_ presso la \_\_\_\_\_ per il 2016, che non era più stato dichiarato nel 2016. Il conto in questione era per l'appunto quello legato alla ditta individuale \_\_\_\_\_, che al 31.12.2015 presentava un saldo negativo di fr. 69'663.- ed era iscritto ai passivi del bilancio della ditta individuale nella posizione "banca passiva".

#### **E. 4.5.2**

Il 5/8.5.2019 la figlia dei contribuenti trasmetteva l'estratto conto relativo al contratto " \_\_\_\_\_ " del quale titolari risultavano lei unitamente ai genitori, nonché i contratti di "credito base prestito" n. \_\_\_\_\_ del 21.12.2018 di fr. 15'500.- e n. \_\_\_\_\_ del 7.12.2018 di fr. 41'000.-. I contratti di prestito sono stati sottoscritti posteriormente al periodo fiscale 2016. Per il resto, non veniva prodotto alcun documento, quale ad esempio un giustificativo bancario, a sostegno dell'aiuto economico effettivamente ricevuto durante il 2016, a parte una generica "conferma", sottoscritta dalla figlia e dei nipoti, che non indicava da quali conti fossero stati prelevati i soldi ed in quale entità era stato erogato l'aiuto. Nessuna informazione neppure in relazione al conto aperto presso la \_\_\_\_\_, che a fine 2015 presentava un saldo negativo di quasi fr. 70'000.-.

#### **E. 4.6**

Ancora in sede ricorsuale, i contribuenti non forniscono alcuna valida documentazione atta a comprovare in che maniera è stato estinto il debito della ditta individuale (cfr. conto aperto presso \_\_\_\_\_) che, come ricordato, al 31.12.2015, ammontava a quasi 70'000.- né forniscono alcuna informazione in relazione alla ditta individuale. Neppure viene fornita documentazione atta a comprovare i vari aiuti economici ricevuti, che peraltro non è chiaro se costituiscano prestiti o donazioni. Di difficile comprensione pure gli estratti bancari relativi ai prestiti che sarebbero stati aumentati/richiesti presso \_\_\_\_\_. Alcuni di essi sembrerebbero esser stati sottoscritti oppure aumentati unicamente nel 2018. I contribuenti non apportano alcuna prova in merito all'aumento degli stessi nel 2016. In effetti se si compara ad esempio il contratto no. \_\_\_\_\_ che evidenziava, al 31.12.2015, un credito dell'importo di fr. 29'500.- presso \_\_\_\_\_, al 31.12.2016 lo stesso era sceso a fr. 24'700.-: non vi era pertanto stato alcun aumento. Medesimo discorso con il conto relativo all'ipoteca dell'abitazione di cui al mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ rimasto invariato al 31.12.2016 rispetto all'anno precedente. Pure il contratto di prestito relativo al contratto 94421.41/1, il cui contraente è \_\_\_\_\_, non è dato sapere quando è stato sottoscritto, in quale misura è stato aumentato o costituito nel 2016 e soprattutto non è stato provato che il denaro in questione sia stato impiegato per estinguere il debito preesistente con \_\_\_\_\_. Apparirebbe invero alquanto singolare inoltre che, per estinguere un debito, venisse chiesto un finanziamento al medesimo istituto di credito.

#### **E. 5.1**

L'autorità fiscale deve procedere ad una stima coscienziosa, senza peraltro essere obbligata, nelle valutazioni imposte dalla condotta del contribuente, a scegliere, in caso di dubbio, la soluzione più favorevole a quest'ultimo: si deve 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. Non si deve poter trarre vantaggio dalla violazione degli obblighi procedurali (RDAF 2003 II 581 consid. 4.1; ASA 58 p. 670 consid. 3b e giurisprudenza citata).

### **E. 5.2**

Ne discende che l'autorità fiscale ha ben evidenziato le criticità emerse dal calcolo del dispendio, stabilito sulla base di elementi verificabili dal confronto della situazione patrimoniale tra il 2015 ed il 2016 dei contribuenti. Per loro parte i contribuenti non hanno fornito alcuna prova documentale che possa giustificare l'ammanto rilevato dal confronto tra le entrate e le uscite del 2016. Ne consegue che la decisione impugnata merita piena tutela.

### **E. 6**

Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico del contribuente, 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. 600.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 700.– sono a carico dei ricorrenti. 3. Contro il presen 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.