

TI_GERICHTE 80.2019.220 vom 9. Oktober 2019

TI Tribunale d'appello, 2019-10-09, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2019.220

FR: TI_GERICHTE 80.2019.220 du 9 octobre 2019

IT: TI_GERICHTE 80.2019.220 del 9 ottobre 2019

Regeste

Procedura: tassazione d'ufficio, reclamo, onere della prova, tassazione del defunto, reclamo generico della vedova

Erwägungen

E. 1

che: “il termine di ricorso, previsto dalla legge, è un termine perentorio e come tale non può essere prorogato”, nonché “un ricorso deve almeno contenere una concisa esposizione dei fatti a sostegno e l’indicazione dei mezzi di prova, una breve motivazione e le proposte del reclamante”. Alla stessa viene impartito “un termine (improrogabile) di 10 giorni per presentare il ricorso secondo le modalità richieste”. T. Periodi fiscali 2003, 2004 e 2005 Con complemento ricorsuale del 25/26.7.2019 RI 1 ripercorre l’iter decisionale dei periodi fiscali 2003, 2004 e 2005, caratterizzati da periodi di inattività da parte dell’autorità fiscale. In particolare, la ricorrente contesta di aver firmato un qualsivoglia documento attestante gli elementi imponibili relativi all’eredità del de cuius . Ricorda di non aver mai visto nessuna contabilità relativa alla _____, rispettivamente altri incassi e/o averi di _____. Precisa inoltre di non volersi assumere la responsabilità degli importi menzionati ad una distanza temporale di quasi 15 anni. Contesta gli importi della sostanza di rispettivi fr. 1'379'000.- per il 2004 ed il 2005 ed indica di non averli mai ricevuti in quanto erede. In relazione ai mezzi di prova a sostegno della propria tesi, specifica di averne “ (...) tanti, troppi ”. Per tale ragione chiede di poterli spedire in via separata alla CDT. In particolare allega della documentazione secondo cui altre entrate della _____ sarebbero state fatte confluire nella società, ora radiata dal registro di commercio (16.7.2015), _____ riconducibile al fratello _____, _____. Da ultimo precisa che l’avv. _____, al quale si era rivolta per patrocinarla anche in questa vertenza con l’autorità fiscale, non l’avrebbe accompagnata alle udienze dinanzi all’UT. Il patrocinatore menzionato le avrebbe unicamente consigliato di “ al limite non firmare i verbali di audizione ”. U. Periodi fiscali 2003, 2004 e 2005 Con osservazioni del 30.7.2019 l’UT “ si riconferma nel proprio operato ”. In particolare, l’Autorità fiscale precisa che “ riteniamo si debba scindere il ricorso tra le decisioni 2003 e 2004-2005, infatti la decisione dopo reclamo IC/IFD è datata 28 novembre 2018, in mancanza di impugnativa nei termini di legge proponiamo quindi di dichiarare il ricorso contro la decisione IC/IFD 2003 irricevibile ”. L’autorità resistente specifica che rimane irrisolta e non di sua competenza la questione relativa all’eredità ed alla destinazione data ai fondi. Per quanto concerne i periodi fiscali 2004 e 2005, l’UT ricorda che le decisioni del 7.12.2011 erano state emanate d’ufficio. Con il reclamo non è stata presentata alcuna dichiarazione d’imposta. L’autorità fiscale precisa di essere ugualmente entrata nel merito del gravame, soprassedendo al problema formale della ricevibilità “ (...) visto il notevole tempo trascorso ed i dati quasi

sufficienti presenti nell'incarto ". Nel merito delle contestazioni, l'UT rileva che di per sé la ricorrente censura unicamente la determinazione della sostanza imponibile. L'autorità fiscale indica che per valutare la sostanza appartenente al de cuius le date determinanti sono al 31.12.2004 per il periodo fiscale 2004 ed all'8.5.2005 per il periodo fiscale 2005. Le variazioni successive al decesso non sono pertanto da tenere in considerazione. Da ultimo l'UT ritiene che il ricorso presentato da RI 1 appare finanche contraddittorio e volto unicamente a perdere del tempo. V. Il 26.9.2019 si è tenuta un'udienza presso la Camera di diritto tributario in presenza dell'autorità resistente e di RI 1. Durante l'udienza la ricorrente ha sostenuto: “ (...) di aver raccolto documenti che le permetterebbero di provare l'esistenza di capitali che appartenevano a suo marito e che sono detenuti da terze persone, anche se le occorrerebbe ulteriore tempo per raccogliere tutta la documentazione necessaria. Per quanto riguarda la sostanza che il marito avrebbe avuto nei periodi fiscali litigiosi, sostiene che a lei non è mai pervenuto nessun importo ”. La ricorrente durante l'udienza ha riconosciuto che, per quanto atteneva al periodo fiscale 2003, lo stesso era cresciuto in giudizio, indicando pure di essere d'accordo di ritirare il ricorso (limitatamente a quel periodo fiscale). Tuttavia al termine dell'udienza RI 1 si è rifiutata di sottoscrivere il verbale. L'UT ha chiesto invece la conferma delle decisioni contestate, sottolineando di aver già lasciato trascorrere un tempo estremamente prolungato prima di evadere i reclami.

Diritto

E. 1.1

Irricevibile nella misura in cui concerne la tassazione 2003;

E. 1.2

Respinto nella misura in cui concerne le tassazioni 2004 e 2005. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 500.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 600.– sono a carico della ricorrente. 3. Contro il prese Copia per conoscenza: - municipio di _____. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :

E. 1.3.1

L'UT chiede di dichiarare il ricorso contro la decisione su reclamo per il periodo fiscale 2003 irricevibile. A ragione: e ciò per due distinti motivi.

E. 1.3.2

La Camera di diritto tributario, autorità di ricorso in materia fiscale contro le decisioni degli uffici di tassazione, è competente a pronunciarsi nel merito dei ricorsi a condizione che il gravame sia ricevibile in ordine. Essa deve pertanto esaminare preliminarmente se il ricorso è ricevibile, ovvero tempestivo, sufficientemente motivato, spedito nei termini di legge e presentato da una persona legittimata. Secondo l'art. 227 cpv. 2 LT, se il ricorso non soddisfa i requisiti stabiliti dalla stessa norma, secondo la quale cioè il ricorrente deve indicare le conclusioni, i fatti sui quali esse sono fondate e i mezzi di prova, mentre i documenti probatori devono essere allegati o designati esattamente, allora al ricorrente è assegnato un congruo termine per rimediare con la comminatoria dell'irricevibilità. Lo stesso principio vale anche in materia di imposta federale diretta, in virtù dell'art. 140 cpv. 2 LIFD, che contiene una norma analoga a quella cantonale. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, la formulazione delle conclusioni e dei motivi non sottostà ad esigenze troppo restrittive, ma è sufficiente che dal ricorso si possa dedurre su quali punti la

decisione impugnata è contestata, che cosa domanda il ricorrente e su quali fatti vuole fondarsi (sentenza 2A.418/2006 del 21.11.2006 consid. 4.2).

E. 1.4.1

Con riguardo alla ricevibilità del ricorso presentato contro la decisione di tassazione del 2003, l'impugnativa risalente al 30.1.2019 contro la decisione emanata il 28.11.2018 risulta tardiva.

E. 1.4.2

L'art. 140 cpv. 1 LIFD prevede che il contribuente può impugnare con ricorso scritto la decisione su reclamo dell'autorità di tassazione, entro 30 giorni dalla notificazione, davanti a una commissione di ricorso indipendente dall'autorità fiscale. È salvo l'articolo 132 capoverso 2. Per quanto concerne la LT, l'art. 227 cpv. 1 prevede che il contribuente può impugnare con ricorso scritto la decisione su reclamo dell'autorità di tassazione, entro trenta giorni dalla notifica, davanti alla Camera di diritto tributario. È riservato l'articolo 206 capoverso 2.

E. 1.4.3

La legge federale sull'imposta federale diretta non contiene una disposizione procedurale che preveda la sospensione del termine durante le ferie giudiziarie: il Tribunale federale ha escluso che eventuali norme del diritto cantonale contenute in altre leggi si applichino quindi alla procedura di ricorso e a quella di reclamo in materia di imposta federale diretta (cfr. RDAF 51 p. 57; inoltre le sentenze del Tribunale federale del 13.6.2016 2C_512/2016 consid.5, del 23.11.2012 2C_407/2012 consid. 2.4. del 15 febbraio 2006 n. 2A.70/2006 consid. 3; anche Casanova/Dubey, in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2 a ediz., Basilea 2017, n. 22 ad art. 140 LIFD, p. 1768). Queste regole sono considerate sia dalla giurisprudenza sia dalla dottrina come assolutamente definite, sicché non vi è spazio per l'applicazione di disposizioni cantonali sulle ferie: quando il diritto federale contiene una regola precisa, sul termine di ricorso, il rappresentante legale coscienzioso deve seriamente partire dall'idea che non esiste alcun margine per ferie cantonali (cfr. la giurisprudenza del Tribunale federale in: RF 2004 p. 140; inoltre la sentenza dell'11 novembre 2010 n. 2C_503/2010 consid. 2.1).

E. 1.5

Neppure la legge tributaria cantonale prevede le ferie giudiziarie: per quanto concerne le norme di procedura, la legge tributaria del 1994 è infatti sostanzialmente un calco della legge federale, salvo modifiche qui non di rilievo (cfr. Messaggio del Consiglio di Stato del 13 ottobre 1993, p. 107 ss.). Questa Camera ha già avuto modo di escludere che il termine di ricorso sia sospeso dalle ferie giudiziarie previste dall'art. 16 cpv. 1 della Legge sulla procedura amministrativa del 24 settembre 2013 (LPAm) (cfr. ad esempio sentenza inc. n. 80.2014.254 del 18.12.2014).

E. 1.6

In merito all'assenza delle ferie giudiziarie nella legislazione tributaria cantonale può essere utile ricordare una iniziativa del legislatore cantonale, finalizzata proprio a evitare che i contribuenti incorrano in errori: l'art. 231 cpv. 1 LT, nella sua versione in vigore fino al 31 dicembre 2011 consentiva alla Camera di diritto tributario di esigere dal ricorrente non dimorante in Ticino o in mora con il pagamento di pubblici tributi cantonali il versamento di un adeguato importo a titolo di garanzia per le tasse di giustizia e le spese di procedura e

prevedeva a tale riguardo che la Camera assegnasse al ricorrente “un congruo termine, non sospeso dalle ferie, per il pagamento con la comminatoria dell’irricevibilità del ricorso”. Il riferimento al “termine non sospeso dalle ferie” poteva trarre in inganno il contribuente, lasciandogli intendere che il termine di ricorso in linea di principio fosse sospeso dalle ferie (cfr. Messaggio del Consiglio di Stato n. 6457 del 15 febbraio 2011, Progetto di modifica della Legge tributaria del 21 giugno 1994, p. 5). Per questa ragione il legislatore cantonale ha modificato la disposizione procedurale, stralciando proprio l’inciso “non sospeso dalle ferie” (cfr. la versione dell’art. 231 cpv. 1 LT in vigore dal 1° gennaio 2012).

E. 1.7

La decisione su reclamo relativa al periodo fiscale 2003 è datata 28.11.2018. La stessa è stata ricevuta con tutta verosimiglianza dalla contribuente (che non dice nulla in merito) già il giorno seguente, e meglio il 29.11.2018. Il termine di ricorso sarebbe pertanto giunto a scadenza il 31.12.2018. Entro tale termine nessun ricorso è tuttavia stato presentato.

E. 1.8.1

La seconda ragione per ritenere irricevibile il ricorso contro la decisione di tassazione per il periodo fiscale 2003 è la mancata motivazione del medesimo.

E. 1.8.2

Come visto questa Camera, rivolgendosi alla contribuente, le aveva attribuito un termine di 10 giorni per motivare il ricorso. Va sottolineato che, permettendo di sanare il ricorso indipendentemente dal momento in cui è stato presentato, la legislazione fiscale va oltre quanto previsto dall’art. 29 cpv. 1 Cost., che obbliga l’autorità ad attirare l’attenzione del ricorrente su un vizio di forma solo se lo stesso può essere sanato in tempo utile, cioè prima della scadenza del termine di ricorso (sentenza 2A.418/2006 del 21.11.2006 consid. 5.1 e giurisprudenza citata). Entro il lasso di tempo assegnatole, RI 1 non ha dato alcun seguito all’invito di motivare l’esposto ricorsuale, chiedendo anzi di volerle assegnare un’ulteriore proroga, con un lasso di tempo molto più lungo per voler ripresentare il ricorso. Per sua natura un termine di grazia non può essere prorogato e pertanto un secondo termine di grazia non può essere concesso, a meno che non sussistano impedimenti del tutto particolari e imprevedibili, che devono essere adottati in modo specifico dall’interessato (cfr. p. es. la sentenza del TF 2C_361/2009 del 20.7.2009 consid. 2.2 con riferimenti). Ne discende come, entro i termini perentori per presentare il gravame dinanzi al Tribunale d’appello, la cui contribuente non ha presentato alcun ricorso che potesse soddisfare i requisiti sanciti dagli art. 227 cpv. 2 LT e 140 cpv. 2 LIFD. Motivo per cui, anche per tale ragione, l’impugnativa relativamente al periodo fiscale 2003 è da considerare irricevibile.

E. 2.1

Per quanto concerne i periodi fiscali 2004 e 2005, le decisioni di tassazione sono state emesse d’ufficio il 7.12.2011, in calce alle stesse l’autorità fiscale precisava: “Il contribuente può impugnare la tassazione operata d’ufficio soltanto con il motivo che essa è manifestamente inesatta. Il reclamo deve essere motivato ed indicare eventuali mezzi di prova. Ciò significa che al reclamo deve essere allegata la dichiarazione d’imposta debitamente compilata e corredata da tutti i certificati, attestazioni, documenti, ecc. Vi rendiamo attenti che un eventuale reclamo con modalità e contenuti che non soddisfano i requisiti di legge verrà dichiarato irricevibile. Di conseguenza la tassazione d’ufficio diventerà definitiva”.

E. 2.2

Con il reclamo 5.1.2012, RI 1, allora rappresentata dall'avv. _____, non presentava le dichiarazioni d'imposta relative ai periodi fiscali 2004 e 2005 indicando di non averle potute compilare siccome, dal profilo della procedura civile, non era ancora riuscita a stabilire a quanto ammontava esattamente “ (...) il patrimonio successorio relitto dal defunto _____ ”. Con il gravame ella chiedeva anche “ di poter avere accesso a tutta la documentazione di cui dispone l'autorità fiscale, in base alla quale ha potuto accertare che il patrimonio netto del defunto marito al giorno della morte (8 maggio 2005) era di fr. 1'397'000.-“.

E. 2.3

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. 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 (sentenza TF 2C_419/2010 del 13.10.2010, consid. 2.1.).

E. 2.4

Giurisprudenza e dottrina tendono a riconoscere che si possa ricorrere alla tassazione d'ufficio non solo laddove il contribuente, nonostante diffida, non soddisfi 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, in: Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Vol. I/2b, 2^a ediz. Basilea 2008, n. 29 e 31 ad art. 130 LIFD, p. 342 ss.; Richner/Frei/ Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, Zurigo 2009, 2^a ediz., n. 26 ad art. 130 LIFD, p. 1123). 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).

E. 2.5

Contro la decisione di tassazione il contribuente può reclamare per scritto all'autorità di tassazione, entro trenta giorni dalla notificazione (art. 206 cpv. 1 LT; art. 132 cpv. 1 LIFD). Tuttavia, il contribuente può impugnare la tassazione operata d'ufficio soltanto con il motivo che essa è “manifestamente inesatta”. Il reclamo dev'essere motivato e indicare eventuali mezzi di prova (art. 206 cpv.

E. 2.6

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 rimpiazzata 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. D'altronde, la prova dell'inesattezza deve essere completa e non può limitarsi a singole posizioni della tassazione d'ufficio; · in secondo luogo, il contribuente può anche provare che la tassazione impugnata è palesemente eccessiva (cfr. la sentenza del 16 maggio 2011 n. 2C_6/2011, consid. 3.1 e giurisprudenza citata).

E. 3

LT; art. 132 cpv. 3 LIFD). Le norme appena citate esigono che il contribuente apporti la prova della "manifesta inesattezza" della tassazione d'ufficio e richiede espressamente che il reclamo sia motivato e indichi eventuali mezzi di prova. Tali requisiti 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 (sentenza del Tribunale federale del 21 novembre 1997, in DTF 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 (DTF 81 I 98 consid. 3, 121 I 117 consid. 3a, 122 I 70 consid. 1c).

E. 3.1

Nel caso in esame, la ricorrente – in quanto erede di _____ – è stata assoggettata ad una tassazione d'ufficio poiché non ha inoltrato le dichiarazioni d'imposta 2004 e 2005 nonostante una diffida ed una multa disciplinare. Neppure con i reclami contro le decisioni di tassazione d'ufficio la contribuente ha presentato le dichiarazioni d'imposta con gli allegati richiesti. La ricorrente aveva a suo tempo addotto (ad inizio del mese di gennaio 2012) con il reclamo, di non essere riuscita a compilare la dichiarazione d'imposta completa per il motivo che non era ancora riuscita a definire in sede civile a quanto ammontava la successione. Con il gravame chiedeva addirittura di "di poter avere accesso a tutta la documentazione di cui dispone l'autorità fiscale, in base alla quale ha potuto accertare che il patrimonio netto del defunto marito al giorno della morte (8 maggio 2005) era di fr. 1'397'000.-". Dopo un lungo periodo di inazione, l'UT, con scritto 8.1.2019 invitava, come visto gli eredi a voler presentare in relazione ai periodi fiscali 2004 e 2005 il "dettaglio e documentazione a comprova della sostanza posseduta dal defunto al 31.12.2004 e al 25.08.2005 e dei relativi interessi", così come "copia certificati di salario per gli anni 2004 e 2005".

E. 3.2

Per quanto concerne la successione fiscale, l'art. 8 cpv. 2 LIFD e l'art. 7 cpv. 2 LT prevedono che l'assoggettamento cessi con la morte del contribuente. Gli eredi subentrano nei suoi diritti e obblighi fiscali. Essi rispondono solidalmente delle imposte dovute dal defunto fino a concorrenza delle loro quote ereditarie, compresi gli anticipi ereditari (art. 12 cpv. 1 LIFD; art. 11 cpv. 1 LT). Si tratta di un caso di successione fiscale degli eredi, che

interviene in occasione dell'acquisto dell'eredità secondo l'art. 560 cpv. 1 CC. La successione fiscale, che, secondo il Tribunale federale, non è una conseguenza della successione universale prevista dal diritto privato ma costituisce un istituto proprio del diritto tributario, implica il trasferimento dei diritti e degli obblighi procedurali del defunto il giorno del decesso. Il suo scopo è anche di consentire il pagamento delle imposte dovute dal defunto, che non sono ancora state tassate o riscosse il giorno della sua morte. La successione fiscale mira dunque unicamente a mettere fine al rapporto giuridico d'imposta che esisteva con il contribuente defunto, grazie ai suoi eredi. Gli eredi sono così obbligati a pagare le imposte dovute il giorno della morte del defunto ("Zahlungssukzession" ; cfr. art. 12 cpv. 1 2 a frase LIFD) e a intervenire nei rapporti giuridici d'imposta del defunto, quale che sia lo stadio della procedura in cui si trovano il giorno della morte ("Verfahrenssukzession" ; cfr. art. 12 cpv. 1 1 a frase LIFD). La successione fiscale non crea pertanto un nuovo rapporto giuridico d'imposta con gli eredi ma comporta solo una sostituzione di parte (sentenza del TF n. 2C_986/2017, in DTF 144 II 352 = RF 73/2018 p. 704 = ASA 87 p. 68 = StE 2018 B 13.4 n. 2 = RDAF 2018 II 497 = Pra 2019 37 409, consid. 5.1 con riferimenti a dottrina e giurisprudenza).

E. 3.3

In quest'ordine di pensiero, gli eredi devono presentare la dichiarazione d'imposta e, su richiesta, fornire all'amministrazione fiscale le informazioni sul reddito e sulla sostanza del defunto durante il periodo fiscale in questione. Gli obblighi derivanti dalla successione fiscale valgono pure in caso di sottrazione d'imposta perpetrata dal de cuius (Zweifel , Aktuelle Probleme des Steuerstrafrechts, in ZStr – RPS 111/1993, p. 7-8; sentenza TF inc. 2C_80/2012 del 16.1.2013 consid. 4; Althaus-Houriet , in: [a cura di Noël, Aubry Girardin] Commentaire LIFD, 2a ed., Basilea 2017, n. 27 ad. art. 124 LIFD).

E. 3.4

Come visto, la ricorrente ha accettato incondizionatamente l'eredità in data 9/12.12.2005. Il 15.6.2007, il Pretore del Distretto di _____, l'avv. _____ aveva rilasciato il certificato ereditario a RI 1 Ora, dagli atti emerge copia dell'inventario fiscale, che era stato compilato da parte dell'allora esecutore testamentario avv. _____ alla fine del mese di marzo del 2006 e trasmesso all'Ufficio delle imposte di successione di donazione. L'avv. _____ era inoltre stato incaricato dalla Pretura di allestire l'inventario per la procedura civile. L'inventario notarile dell'avv. _____ risale al 1°.12.2005. Agli atti dell'incarto della procedura civile (alcuni presenti nell'incarto fiscale) vi è inoltre della documentazione bancaria raccolta e relativa ai conti del de cuius .

E. 3.5.1

Come ricordato l'8.6.2006 l'avv. _____, in rappresentanza di RI 1 e del figlio _____ presentava una domanda di accertamento fiscale relativa sia ad un conto cifrato, non dichiarato al fisco, il cui beneficiario economico era _____, e volta pure alla verifica del trapasso dell'intero pacchetto azionario della _____ al fratello _____, avvenuto il 2.3.2005. L'ispettorato fiscale eseguiva un'ispezione della _____ l'8-9.8.2006, allestendo un rapporto. A seguito del rapporto venivano riscontrate delle anomalie che venivano segnalate all'Ufficio delle procedure speciali, che aveva nel frattempo aperto, nei confronti del de cuius (eredi) una procedura di sottrazione fiscale (il 30.11.2006).

E. 3.5.2

Di fatto, gli accertamenti hanno permesso di far emergere dei conti non dichiarati da parte di _____, per una somma superiore ai fr. 700'000.-. Nel verbale di audizione del 12.4.2007 sottoscritto dall'Ufficio delle procedure speciali e dall'esecutore testamentario, avv. _____ l'autorità indicava che la documentazione presentata non aveva permesso di stabilire né la provenienza né la destinazione dei fondi. In una successiva nota interna allestita il 13.1.2014 dall'Ufficio delle procedure speciali s'indicava che per l'appunto non era stato possibile sapere dove fossero finiti i soldi non dichiarati al fisco e prelevati a contanti da parte di _____ prima della sua morte.

E. 3.6.1

Ora, sia come sia, rimane un'evidenza quella che la contribuente avrebbe, quale erede di _____ potuto compilare la dichiarazione d'imposta basandosi sui dati noti (v. inventario fiscale allestito dall'esecutore testamentario e quello allestito da parte dell'avv. _____, nonché i dati fino a lì accertati da parte dell'Ufficio delle procedure speciali). Del resto i conti bancari conosciuti erano stati individuati come pure le posizioni reddituali. Essendole stato rilasciato il certificato ereditario, certo non le sarebbe stato difficile reperire tutti i giustificativi necessari, chiedendo ad esempio il certificato di salario all'ex datore di lavoro, la _____ per l'appunto. Ma come visto, al momento del reclamo, RI 1, non ha prodotto la dichiarazione d'imposta, né alcun allegato. Non ha neppure indicato di essersi adoperata attivamente nella ricerca della documentazione (che comunque poteva reperire grazie al certificato ereditario). Nel gravame non ha di per sé né contestato il reddito da attività dipendente del de cuius come neanche il patrimonio, di fr. 1'397'000.-, ma ha ancora una volta ribadito che, come erede, non aveva potuto metter mano a tale somma, sparita al momento del decesso di _____.

E. 3.6.2

Come già ricordato, una tassazione d'ufficio può essere impugnata solo in caso di manifesta inesattezza. La prova dell'inesattezza, che compete al contribuente, deve essere completa. Il reclamo deve essere presentato in modo tale da consentire all'autorità fiscale di riconoscere senz'altro, in base alla motivazione e ai mezzi di prova, se la tassazione d'ufficio è manifestamente inesatta (cfr. p. es. la sentenza del TF 2C_30/2017 del 10.5.2017 consid. 2.2.2 e giurisprudenza citata). Ora, il semplice fatto che l'Ufficio di tassazione, si sia rivolto a quest'ultima – invero a molti anni di distanza dal gravame - con una richiesta di collaborazione, dimostra che la prova della manifesta inesattezza della tassazione d'ufficio non era stata portata. Nelle circostanze descritte, l'autorità di tassazione avrebbe semplicemente dovuto dichiarare irricevibile il reclamo, ritenuto che la motivazione dello stesso costituisce, come pure già ricordato, un requisito di validità dello stesso.

E. 3.7

L'Ufficio di tassazione ha verosimilmente ritenuto che il semplice fatto che la contribuente avesse addotto di essere impossibilitata a ricostruire la situazione fiscale del marito defunto fosse sufficiente, dapprima per attendere gli esiti della vertenza civile ed in seguito per imporgli di intraprendere ulteriori atti istruttori. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, tuttavia, in caso di reclamo contro una tassazione d'ufficio, l'obbligo dell'autorità fiscale di procedere a indagini rinasce solo se l'incertezza sui fatti, da cui è scaturita la tassazione d'ufficio, è stata superata per effetto dell'intervento del contribuente (sentenza 2C_579/2008 del 29.4.2009 consid. 2.4 e giurisprudenza citata).

E. 3.8

Il fatto che l'autorità di tassazione, confrontata con un reclamo interposto contro una tassazione d'ufficio, intraprenda degli atti istruttori, non implica comunque in ogni caso che la tassazione per apprezzamento debba essere sostituita con una tassazione ordinaria. Se infatti il fisco ritiene che il contribuente abbia presentato un reclamo conforme ai requisiti di validità previsti dalla legge, riprenderà le sue indagini e assumerà le prove offerte dal reclamante. Nel caso in cui queste indagini permettano di raccogliere prove che consentono all'autorità di stabilire gli elementi imponibili in modo ineccepibile, la tassazione d'ufficio sarà sostituita con una tassazione ordinaria. Se invece, anche al termine dell'istruttoria, la fattispecie rimane del tutto o in parte incerta, allora viene mantenuta la tassazione d'ufficio e può unicamente esserne verificata la misura (Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker , Schweizerisches Steuerverfahrensrecht – Direkte Steuern, 2 a ediz., Zurigo 2018, § 20, n. 28, p. 312; Zweifel/Hunziker , in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum DBG, 3 a ediz., Basilea 2017, n. 50 ad art. 132 LIFD, p. 2276).

E. 3.9

Ora, neppure nel 2019, quando l'autorità fiscale l'ha contattata in relazione ai periodi fiscali rimasti ancora aperti, la qui contribuente ha dato seguito alle richieste di voler trasmettere il “dettaglio e documentazione a comprova della sostanza posseduta dal defunto al 31.12.2004 e al 25.08.2005 e dei relativi interessi” così come pure la copia dei certificati di salario per gli anni 2004 e 2005.

E. 3.10

La decisione impugnata, con cui l'Ufficio di tassazione ha – addirittura - parzialmente accolto il reclamo della contribuente, si rivela fintanto benevola.

E. 4.1

La ricorrente non ha provato neppure che la tassazione contestata sia palesemente eccessiva: invero con la decisione su reclamo, l'Ufficio di tassazione ha addirittura diminuito il reddito imponibile del de cuius come anche la sostanza per entrambi i periodi fiscali. Di fatto l'UT si è altresì basato, per ricostruire i redditi del de cuius , su un documento dell'Istituto delle assicurazioni sociali, mentre che, per la sostanza, sugli accertamenti esperiti da parte dell'Ufficio delle procedure speciali e sui precedenti dati fiscali di _____. A questo proposito, il Tribunale federale ha stabilito che possano essere censurati solo gravi errori di valutazione. Una tassazione per apprezzamento è manifestamente inesatta se ha trascurato o valutato in modo erroneo un aspetto essenziale o se l'autorità fiscale è incorsa in errori palesi (cfr. la sentenza del 16 maggio 2011 n. 2C_6/2011, consid. 3.3.1 e giurisprudenza citata; inoltre Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker , op. cit., § 20, n. 29, p. 312 s.; Fenners/Looser , Besonderheiten bei der Anfechtung der Ermessensveranlagung, AJP 2013 p. 33 ss., p. 38). Tenuto conto degli elementi di cui disponeva l'autorità fiscale e considerato anche l'atteggiamento processuale della ricorrente, non vi sono chiaramente le condizioni perché la valutazione del reddito imponibile relativo al de cuius , intrapresa dall'Ufficio di tassazione, possa essere considerata arbitraria. Come visto, anche in sede di reclamo la stessa non ha di per sé contestato gli elementi imponibili, ma ha ribadito di non esserne entrata in possesso alla morte del de cuius . Inoltre la ricostruzione è stata fatta da parte dell'autorità fiscale la quale ha pure compulsato la documentazione versata agli atti in sede civile.

E. 4.2.1

Ora, se la preoccupazione della ricorrente era ed è la definizione corretta di tutti gli elementi imponibili del de cuius , di cui parte del patrimonio sembrerebbe essersi dissolta nel nulla poco prima della morte di costui, ciò non toglie che compito delle autorità di tassazione è quello di determinare con il contribuente, le condizioni di fatto e di diritto per un'imposizione completa ed esatta in relazione ai periodi fiscali interessati (cfr. art. 123 cpv. 1 LIFD). Gli uffici di tassazione rimangono comunque vincolati, nelle tempistiche di emanazione della decisione, dal diritto di prescrizione del diritto di tassare. In particolare l'art. 120 cpv. 4 LIFD indica che il diritto di tassare si prescrive, in ogni caso, in 15 anni dalla fine del periodo fiscale. Affinché tale termine sia rispettato è necessario che l'imposta sia stabilita da una decisione di tassazione cresciuta in giudicato (Masméjean-Fey/Vianin , in: [a cura di Noël, Aubry Girardin] Commentaire LIFD, op. cit., n. 21 ad art. 120 LIFD).

E. 4.2.2

Ora, l'autorità di tassazione, ricevuto il reclamo, che chiaramente non era rispettoso delle condizioni di cui agli art. 130 cpv. 2 LIFD e 204 cpv. 2 LT avrebbe dovuto immediatamente dichiararlo irricevibile. Del resto, se fossero emersi nel frattempo ulteriori redditi e/o sostanza del de cuius attraverso l'istruttoria della procedura civile o più in generale fossero emersi ulteriori fatti o mezzi di prova sconosciuti, sarebbe stato sicuramente possibile aprire una nuova procedura di recupero d'imposta ai sensi degli art. 151 LIFD e seguenti.

E. 5

Il ricorso è respinto. Le tasse di giustizia e le spese processuali sono poste a carico della ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è:

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