

TI_GERICHTE 80.2019.237 vom 20. Februar 2019

TI Tribunale d'appello, 2019-02-20, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2019.237_d20190220

FR: TI_GERICHTE 80.2019.237 du 20 février 2019

IT: TI_GERICHTE 80.2019.237 del 20 febbraio 2019

Regeste

Procedura: reclamo, tempestività, restituzione dei termini, buona fede, contestazione dell'avvenuta notificazione della decisione solo in sede di ricorso

Erwägungen

E. 7

agosto 2019, dopo aver ripercorso l' iter procedurale, l'UT si esprime in questi termini: Se per gli elementi utili alla determinazione dell'aliquota la decisione di tassazione poteva essere rivista tramite l'istituto della revisione, per i dati di competenza del Canton Ticino il contribuente avrebbe dovuto reclamare entro 30 giorni dalla notifica. Per questo motivo gli è stato richiesto di giustificare il ritardo. Il contribuente dà seguito alla richiesta in data 3 giugno 2019, i motivi ivi descritti non sono stati considerati sufficienti a giustificare il ritardo, è quindi stata allestita una decisione dopo revisione rettificando solo elementi determinanti per l'aliquota e dichiarato il reclamo irricevibile. L'UT continua spiegando che, con il ricorso, è la prima volta che il ricorrente solleva un problema di notificazione della decisione di tassazione, dopo aver sempre affermato che il ritardo del reclamo era dovuto ai suoi problemi di salute. In ogni caso il fisco nota che, anche qualora non gli fosse stata notificata correttamente, il ricorrente avrebbe dovuto prendere contatto con l'autorità al più tardi quando ha ricevuto il conguaglio dell'imposta cantonale, inviatogli in data 31 marzo 2019. L'UT conclude affermando che, vista la portata dei problemi di salute di cui soffre di ricorrente, avrebbe potuto incaricare un rappresentante affinché provvedesse a tutelare i suoi diritti. F. In data 26/27 agosto 2019, il rappresentante, per mezzo di una replica spontanea, argomenta che il fatto di aver sollevato una censura (la malattia) e non l'altra (la notificazione non avvenuta della decisione), quando non era ancora assistito da un rappresentante, " non è atto a provare alcunché " e non esonera l'UT dall'onere della prova. Il contribuente prosegue contestando la motivazione secondo la quale egli avrebbe dovuto prendere contatto con l'autorità al momento dell'invio del conguaglio cantonale e nota che, neanche in questa circostanza, l'autorità prova la data di invio dei conguagli. Il rappresentante conclude affermando che " la malattia del contribuente, e gli effetti nefasti che essa produceva sullo stato di salute del contribuente, costituiva – come ampiamente dimostrato – un motivo di restituzione del termine di reclamo ". Diritto 1. 1.1 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, ma anche se una eventuale decisione dell'Ufficio di tassazione, che abbia dichiarato irricevibile il reclamo del contribuente, sia fondata. Infatti, se l'irricevibilità del reclamo è stata pronunciata a torto, gli atti verranno retrocessi

all'autorità di tassazione per la decisione di merito, mentre, in caso contrario, la Camera confermerà la decisione di irricevibilità. 1.2. Nella fattispecie, l'Ufficio di tassazione ha contestato la tempestività dello scritto del 7 maggio 2019, considerandolo quale reclamo tardivo contro la decisione di tassazione. Il contribuente, da parte sua, afferma in primo luogo di non aver potuto presentare un tempestivo reclamo a causa di problemi di salute e poi contesta, per la prima volta con il ricorso, che gli sia stata notificata la decisione di tassazione. A questa Camera non resta pertanto che verificare quest'ultimo aspetto procedurale, senza la possibilità di entrare nel merito delle contestazioni che concernono il calcolo dell'imposta. 2. 2.1. L'art. 206 cpv. 1 LT per l'imposta cantonale e l'art. 132 cpv. 1 LIFD per l'imposta federale diretta stabiliscono che contro la decisione di tassazione o contro la decisione di tassazione d'ufficio, se è manifestamente inesatta, il contribuente può reclamare per iscritto all'autorità che ha emesso la tassazione, entro trenta giorni dalla notifica. Gli art. 192 cpv. 5 LT e 133 cpv. 3 LIFD precisano che tale termine, stabilito dalla legge, è perentorio, essendo prevista una deroga solo quando esiste un motivo di restituzione in intero del termine, vale a dire quando è provato che l'inosservanza del termine è da attribuire a servizio militare, malattia, assenza dal cantone o altri gravi motivi riguardanti il contribuente o il suo rappresentante. 2.2. Come esposto in narrativa, la decisione di tassazione è stata inviata dall'Ufficio di tassazione in data 20 febbraio 2019, mentre il reclamo è stato interposto dal contribuente unicamente il 7 maggio 2019. Per la prima volta in questa sede, il ricorrente mette in discussione l'avvenuta notifica della decisione di tassazione. 2.3. Per intimazione o notificazione di un atto si intende la consegna materiale del documento o di un suo esemplare al destinatario (cfr., al proposito, ASA 45 p. 471; Knapp, Grundlagen des Verwaltungsrecht, 4^a ediz., vol. I, Basilea 1992, p. 157; Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6^a ediz., Zurigo 2010, n. 885 ss.; cfr., anche e per ulteriori dettagli, Trezzini, in: Trezzini/Fornara/Cocchi/Bernasconi/Verda Chiocchetti, Commentario pratico al Codice di diritto processuale civile svizzero, 2^a ed., Lugano 2017, n. 12 ss. ad art. 138 CPC). Il termine decorre dal giorno successivo alla notificazione ed è reputato osservato se l'opposizione perviene all'autorità di tassazione o è consegnato a un ufficio postale svizzero ovvero a una rappresentanza diplomatica o consolare svizzera all'estero il giorno di scadenza (art. 192 LT e art. 133 LIFD). Secondo la giurisprudenza costante del Tribunale federale, una decisione dell'autorità spedita per lettera raccomandata è notificata al destinatario nel momento della consegna effettiva oppure, se l'invio non è recapitato al domicilio né ritirato alla posta, l'ultimo dei sette giorni durante i quali rimane depositato presso l'ufficio (DTF 127 I 31 consid. 2a). Questa giurisprudenza si applica nei casi in cui il destinatario doveva attendersi, con una certa probabilità, di ricevere una comunicazione delle autorità, cosa che si verifica ogniqualvolta egli è parte in un procedimento in corso (DTF 130 III 396 consid. 1.2.3). 2.4. Una decisione si considera notificata non nel momento in cui il contribuente ne prende conoscenza, bensì il giorno in cui viene debitamente comunicata, cioè nel momento in cui entra nella sfera di competenza del suo destinatario, in modo tale che quest'ultimo possa prenderne conoscenza (cfr. la sentenza del Tribunale federale 2A.494/2005 del 7 febbraio 2006 consid. 2.1; inoltre RF 67/2012 p. 301 consid. 4.2). Siccome la legge (né quella federale né quella cantonale) non prescrive una determinata forma, l'autorità fiscale non è obbligata a notificare i suoi atti mediante invio postale raccomandato, ma può procedervi anche con lettera semplice (cfr. la sentenza del Tribunale federale 2C_430/2009 del 14 gennaio 2010, in RF 65/2010 p. 396 consid. 2.4). Dal profilo giuridico, la differenza fondamentale concerne l'onere della prova circa

l'effettiva comunicazione di un atto e la data in cui la stessa ha avuto luogo. Infatti, nel caso della notifica di una decisione con lettera semplice, l'amministrazione deve assumere l'onere della prova in base alla regola dell'art. 8 CCS: questa norma, che ha una portata generale e che si applica sia in diritto privato, sia in diritto pubblico, dispone che ove la legge non stabilisca altrimenti, chi vuol dedurre il suo diritto da una circostanza di fatto da lui asserita, deve fornirne la prova (DTF 114 III 54, 99 Ib 359). Se la notificazione è avvenuta per posta semplice, l'autorità fiscale deve apportare in maniera adeguata la prova del fatto che la notificazione sia avvenuta e del momento in cui si sia verificata. Non si richiede a tal fine una prova in senso stretto; nell'ambito dell'apprezzamento delle prove, basta che in base alle circostanze concrete sia possibile determinare in modo sufficientemente chiaro il lasso di tempo durante il quale l'invio dovrebbe essere entrato nella sfera di competenza del destinatario (cfr. la sentenza del Tribunale federale 2A.494/2005 del 7 febbraio 2006, consid. 2.1, con riferimento alla sentenza 2A.271/1999 del 17 novembre 1999, consid. 3a, in NStP 53/1999, p. 173).

3. 3.1. Nella fattispecie in esame, come giustamente fatto notare dal contribuente, l'UT ha dunque l'onere della prova riguardo alla notifica della decisione di tassazione del 20 febbraio 2019, considerato come l'abbia notificata al contribuente per posta semplice. Occorre pertanto vagliare se, sulla base di indizi, si può giungere alla conclusione che detta decisione sia stata effettivamente notificata a RI 1, stabilendone anche il momento.

3.2. Come precedentemente menzionato, l'onere della prova quanto alla notifica di una decisione e alla data di quest'ultima spetta all'autorità fiscale. Ciò ha come conseguenza che, in caso di dubbio, ci si debba riferire alla versione del destinatario, quando questo contesta la notifica di un invio, oppure sostiene che la medesima sia intervenuta con ritardo. Si può talvolta giungere alla conclusione - fondandosi sul pagamento di un credito, sulla corrispondenza scambiata con l'amministrazione, sul comportamento del contribuente oppure sulla testimonianza di terzi - che la decisione è stata effettivamente notificata e determinare anche la data di notifica della medesima (cfr. anche Casanova/Dubey, in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ed., Basilea 2017, n. 1 e 2 ad art. 133 LIFD; sentenza TF 2C_430/2009 del 14 gennaio 2010 consid. 2.4). La prova della notifica può anche essere stabilita tramite indizi oppure esaminando l'insieme delle circostanze (sentenza TF 2C_430/2009 del 14 gennaio 2010 consid. 2.4; RDAF 2010 II p. 461-462). Ad ogni modo il contribuente che viene a conoscenza oppure sospetta che è stato oggetto di una decisione che non gli è stata notificata è, in applicazione del principio della buona fede, tenuto ad informarsi sull'esistenza e il contenuto della stessa (Casanova/Dubey, op. cit., n. 2 ad art. 133 LIFD; sentenza TF 2C_318/2009 del 10 dicembre 2009 consid. 3, in RDAF 2010 II 303). Il Tribunale federale ha infatti giudicato, più volte, che il termine di ricorso è rispettato quando il ricorrente agisce nei trenta giorni a contare dal momento in cui poteva, secondo il principio della buona fede, essere a conoscenza della decisione contestata (sentenza TF 2C_318/2009 del 10 dicembre 2009 consid. 3.3.).

3.3. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, la mancata o anomala notificazione di una decisione amministrativa non deve cagionare alcun pregiudizio alle parti (art. 48 PA; DTF 115 Ia 19 consid. 4a, 112 Ia 310 consid. 3). La facoltà del destinatario di invocare vizi formali trova tuttavia il suo limite nel principio della buona fede (DTF 107 Ia 72 consid. 4a p. 76; RADT 1989 n. 28 p. 87 consid. 5). Il destinatario di un'omessa o irregolare notificazione di una decisione ha sì il diritto di impugnarla anche dopo la scadenza del termine di ricorso ordinario, ma non può differire la sua azione a piacimento. Al contrario, deve agire a salvaguardia dei propri diritti, non appena ha conoscenza dell'esistenza di una decisione che lo riguarda (RtiD II-2004 p.

399). 3.4. Tornando al caso in esame, è vero che l'autorità di tassazione, sulla quale grava l'onere della prova, non è stata in grado di dimostrare l'avvenuta notifica della decisione di tassazione. Ciononostante, va sottolineato come il contribuente, fino al momento dell'inoltro del ricorso in esame, non abbia mai messo in discussione l'avvenuta notificazione della decisione di tassazione, ma abbia al contrario postulato la restituzione dei termini, adducendo problemi di salute. Ricevuta l'email del 7 maggio 2019, con cui la funzionaria da lui interpellata il giorno precedente gli comunicava che il termine per reclamare era "ormai scaduto da un mese e mezzo", l'insorgente ha risposto lo stesso giorno, facendo riferimento a una "malattia neurologica", dalla quale si era "recuperato in pieno solo poche settimane fa a inizio aprile". Neppure dopo che, il 16 maggio 2019, l'Ufficio di tassazione gli ha ribadito il tenore delle disposizioni legali relative al termine di reclamo e alla restituzione dei termini, invitandolo a presentare un certificato medico "che attesti la gravità della malattia", il contribuente ha contestato di aver ricevuto la decisione di tassazione alla data indicata dall'autorità fiscale. Altrimenti non si spiegherebbe come si sia limitato a produrre i certificati medici richiesti, concludendo la sua lettera del 3 giugno 2019 con la richiesta di "reintegrar[lo] in qualsiasi termine utile ai fini della [sua] tassazione". Solo al momento di interporre ricorso alla Camera di diritto tributario, RI 1 ha sollevato la questione della notificazione della decisione di tassazione, senza peraltro negare che la stessa sia avvenuta, ma limitandosi a sostenere che il relativo onere della prova sarebbe a carico dell'Ufficio di tassazione. Questo comportamento appare tuttavia chiaramente contrario al principio della buona fede. A tale riguardo, si deve ricordare che il principio della buona fede vincola non solo l'autorità ma anche l'amministrato (Knapp, Grundlagen des Verwaltungsrechts, Basilea 1992, vol. I, n. 499, p. 107; Moor, Droit administratif, vol. I, 2 a ediz., Berna 1994, p. 433). In tale prospettiva, alla luce del reclamo, le affermazioni ricorsuali si potrebbero configurare come un venire contra factum proprium (cfr. anche la sentenza CDT n. 80.2002.23 del 24 marzo 2004, in RtiD II-2004 n. 18; inoltre CDT n. 80.2011.117 del 28 agosto 2012 consid. 2.5).

3.5 Alla luce di quanto precede, la decisione impugnata, nella misura in cui ha constatato che il reclamo del contribuente non era tempestivo, si rivela legittima.

4. 4.1. Nel suo ricorso, come già nel reclamo RI 1 postula la restituzione dei termini, affermando di non aver potuto adempiere ai suoi obblighi procedurali a causa di un problema di salute.

4.2. In primo luogo, è perlomeno dubbio che la restituzione dei termini sia stata richiesta tempestivamente. L'art. 133 cpv. 3 LIFD prevede infatti che, se è dato un motivo di restituzione dei termini, il contribuente deve provare di aver inoltrato il suo reclamo entro 30 giorni dal momento in cui gli impedimenti sono cessati. Entro il termine previsto (ossia il termine a partire dal quale l'impedimento è cessato), il contribuente deve dunque presentare un'istanza di restituzione dei termini motivata e compiere anche l'atto che non era stato effettuato tempestivamente (Locher, Kommentar DBG, vol. III, Basilea 2017, n. 23 ad art. 133 LIFD con i riferimenti citati; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DGB, Zurigo 2016, n. 34 ad art. 133 LIFD; Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch [a cura di], n. 20 ad art. 133 LIFD). Ebbene, il 7 maggio 2019, quando ha presentato il suo reclamo, il contribuente ha affermato di avere già "comunicato la [sua] malattia neurologica ragione per la quale h[a] ricevuto una proroga per la dichiarazione 2017". Ha poi precisato di avere avuto un "pieno" recupero "solo poche settimane fa a inizio aprile". A conferma del fatto che i problemi di salute erano riferiti ai primi mesi del 2019, nella successiva lettera del 3 giugno 2019, rispondendo alla richiesta dell'Ufficio di tassazione, ha prodotto copia di un'email dell'autorità fiscale del Cantone di domicilio, che gli concedeva un'ulteriore proroga, per l'inoltro della

dichiarazione 2017, dal 31 dicembre 2018 fino al 31 marzo 2019, riconoscendo negli argomenti da lui addotti “ein begründeter Härtefall” (email dell’11 gennaio 2019 del Steueramt _____). Dovendosi in tal modo ritenere che l’impedimento dipendente dalla malattia in questione si sia protratto fino alla fine di marzo del 2019, con “pieno” recupero “a inizio aprile”, si deve concludere che il reclamo con istanza di restituzione dei termini, presentato il 7 maggio 2019, non era tempestivo. 4.3. Indipendentemente dalla tempistica della domanda di restituzione dei termini, la malattia documentata dai certificati medici prodotti non adempie le condizioni per giustificarne l’accoglimento. Secondo le disposizioni di legge, la malattia può effettivamente giustificare una restituzione dei termini (art. 192 cpv. 5 LT; art. 133 cpv. 3 LIFD). Una malattia deve tuttavia essere tale da rendere impossibile il compimento di qualsiasi atto idoneo al rispetto del termine. Deve pertanto essere tanto grave da impedire al contribuente sia di agire egli stesso nel termine sia di conferire mandato ad una terza persona per intraprenderlo (cfr. sentenza del TF 2C_136/2010 del 19.7.2010 consid. 2.3 e giurisprudenza citata). Il ricorrente è stato ricoverato a _____ dal 13 al 17 dicembre 2018, con sintomi riconducibili a una possibile sindrome di Miller Fisher. L’ultimo certificato medico del 28 maggio 2019, prodotto in seguito alla richiesta dell’Ufficio di tassazione del 16 maggio 2019, menziona un problema neurologico e sintomi ansioso depressivi, legati a un divorzio difficile. Inoltre, accuserebbe difficoltà nel sonno, nella concentrazione e nell’organizzazione. Senza con ciò voler minimamente sminuire gli effetti che i disturbi menzionati hanno avuto sulla capacità dell’insorgente di seguire le sue attività, compresi gli aspetti fiscali, è innegabile che nulla abbia impedito al ricorrente, se non si fosse sentito nelle condizioni di occuparsene personalmente, di conferire mandato a una terza persona. In queste circostanze, la decisione del 1° luglio 2019 qui impugnata, con cui l’UT ha negato al ricorrente la restituzione dei termini, è conforme alle norme di diritto. 5. Visto quanto precede, il ricorso dev’essere respinto. La tassa di giustizia e le spese processuali sono a carico del ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visto per le spese l’art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 1’400.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 1’500.– sono a carico del ricorrente. 3. Contro il p 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.