

# TI\_GERICHTE 80.2019.398 vom 15. Mai 2024

TI Tribunale d'appello, 2024-05-15, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2019.398](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2019.398)

FR: TI\_GERICHTE 80.2019.398 du 15 mai 2024

IT: TI\_GERICHTE 80.2019.398 del 15 maggio 2024

## Regeste

Procedura: tassazione d'ufficio, reclamo, invio della dichiarazione d'imposta, prova della manifesta inesattezza, mancata risposta a richieste di documentazione, irricevibile

## Erwägungen

### E. 0

ed una sostanza negativa. Nei redditi facevano valere, in particolare, un'entrata di fr. 33'347.- da attività dipendente (allegavano i certificati di salario delle società \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ ed un importo di fr. 40'000.- a titolo di valore locativo/affitti, senza tuttavia specificare i nominativi dei conduttori dai quali avevano percepito i canoni di locazione, rispettivamente presentare un contratto di locazione. C. Reclami IC/IFD 2013 - 2015 Con separati reclami IC e IFD 2013, 2014 e 2015, trasmessi il 29/30.11.2018, i coniugi \_\_\_\_\_ producevano le dichiarazioni fiscali per i periodi fiscali in questione e chiedevano di essere imposti secondo i dati esposti. In particolare, per l'anno 2013, dichiaravano un reddito imponibile di fr. 0.- ed anche una sostanza di fr. 264'293.-. I redditi dichiarati erano legati a "valore locativo/affitti" ed anche a "altri redditi immobiliari/diritti di superficie" Per quanto riguarda il periodo fiscale 2014, i contribuenti dichiaravano un reddito imponibile complessivo pari a fr. 28'351.- (derivante da attività dipendente [nei giustificativi non veniva prodotto il certificato di salario, ma una tabella relativa al compenso percepito dalla \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_], nonché da valore locativo/affitti) ed una sostanza imponibile complessiva pari a fr. 1'019'176.-. Per quanto concerne il 2015, gli insorgenti dichiaravano un reddito imponibile complessivo pari a fr. 29'594.- ed una sostanza imponibile complessiva di fr. 977'246.-. Dichiaravano in particolare un reddito da attività dipendente pari a fr. 58'963.- [nei giustificativi non veniva prodotto il certificato di salario, ma una tabella relativa al compenso percepito dalla \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_], reddito dalla sostanza mobiliare, nonché "valore locativo/affitti" D. Con scritto del 27.4.2019, trasmesso per posta APlus alla \_\_\_\_\_, l'UT di Bellinzona, in relazione ai reclami presentati contro le decisioni di tassazione d'ufficio dal 2011 al 2015, richiedeva la trasmissione di ulteriore documentazione, ritenuto che quanto presentato era "insufficiente". Il fisco affermava in particolare che, secondo informazioni in suo possesso, nel 2012, il contribuente aveva guadagnato fr. 400'000.- a seguito al mancato esercizio di un diritto di compera. Inoltre, riteneva di non poter ammettere la giustificazione addotta per rapporto alla mancata dichiarazione del "giusto reddito" da affitti della locazione a terzi degli immobili e del reddito e, del valore alla fine dei periodi fiscali, dei titoli e dei capitali del contribuente. Secondo l'autorità fiscale, "nonostante il sequestro da parte dell'autorità è senz'altro possibile raccogliere le informazioni e la relativa documentazione (anche in copia) per correttamente dichiarare i fattori di reddito e di sostanza di cui si tratta, per tutti i periodi fiscali contro le cui tassazioni è stato interposto reclamo. Gli affitti degli immobili

restano redditi imponibili al contribuente, nonostante il sequestro. Lo stesso vale per il reddito e il valore dei titoli e dei capitali”. Gli insorgenti venivano inoltre informati che, secondo gli art. 207 LT e 135 LIFD era altresì possibile procedere ad una “reformatio in pejus”. Entro il 30.5.2019, ai reclamanti veniva pertanto chiesto di: presentare delle osservazioni in merito a quanto rilevato dall’UT con la relativa documentazione a sostegno; di produrre, per tutti i periodi fiscali, la documentazione inerente gli affitti incassati dalla locazione a terzi per tutti gli immobili, ciascuno in maniera separata; di trasmettere la documentazione bancaria (estratti dettagliati dei conti) a dimostrazione degli affitti dichiarati nonché quella relativa al reddito imponibile ed il valore alla fine dei periodi fiscali dei titoli e dei capitali del contribuente. In assenza di risposta da parte dei contribuenti, la richiesta veniva reiterata, sempre per posta APlus, il 26.9.2019 ed ancora il 14.10.2019, al recapito del rappresentante fiscale. E. Con separate decisioni del 20.11.2019, l’autorità fiscale dichiarava irricevibili i reclami, in assenza della comprova della “manifesta inesattezza” delle tassazioni intimate d’ufficio. Tale prova dovrebbe infatti essere completa e non potrebbe limitarsi a singole posizioni. Il contribuente deve riprendere per intero la collaborazione trascurata. Ora, con i reclami, i coniugi \_\_\_\_\_, avevano prodotto le dichiarazioni fiscali; tuttavia, dalla disamina delle stesse era emerso che i redditi immobiliari erano stati dichiarati soltanto parzialmente. In particolare, secondo l’autorità fiscale “non sono completi quelli degli immobili commerciali secondo le informazioni in possesso dell’ufficio di tassazione come pure non vi è la minima traccia di quelli minuziosamente ricostruiti dalla Divisione affari penali e inchieste dell’Amministrazione federale delle contribuzioni” e riportati nel rapporto del 1.2.2016. Nemmeno dichiarati erano quelli relativi ai diritti di compera, non esercitati dagli acquirenti entro il termine pattuito. Anche la correttezza dei certificati di salario agli atti era giudicata “dubbia”, dal momento che le società datrici di lavoro erano state oggetto di frequenti tassazioni d’ufficio e erano in seguito state poste in liquidazione. L’autorità fiscale sosteneva di non essere nella condizione di verificare i salari effettivi percepiti dal contribuente. La medesima problematica esisteva con gli immobili commerciali per rapporto agli affitti delle società locatarie. Inoltre, per prolungati periodi non erano stati dichiarati, per il contribuente, salari o indennità giornaliere sostitutive del salario (dal 1.7.2012 al 31.12.2012, dal 1.8.2013 al 1.3.2014). L’autorità fiscale aveva inoltre richiesto, a più riprese, al rappresentante fiscale dei contribuenti, di voler produrre, per tutti gli anni contestati, separati per immobile le liste dettagliate degli affitti incassati per ciascuno degli immobili locati a terzi, come anche altra documentazione, tra le quali gli estratti conto sui quali era accreditato il salario del contribuente, dove venivano pagate le spese ricorrenti (ad. es. premi di cassa malati, telefonia mobile, ...). Le richieste dell’UT erano rimaste “inevase”. Motivo per il quale, tutti i reclami erano stati dichiarati irricevibili. F. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, \_\_\_\_\_, entrambi patrocinati dall’avv. \_\_\_\_\_, impugnano le decisioni su reclamo relative ai periodi fiscali 2011, 2012, 2013, 2014 e 2015 e domandano l’assistenza giudiziaria e il gratuito patrocinio. A loro avviso, il fisco sarebbe incorso in errore dichiarando irricevibili i reclami per mancata prova della “manifesta inesattezza” delle decisioni impugnate. In particolare, nelle decisioni riguardanti il 2011 ed il 2012 sarebbe stato indicato un reddito quale “amministratore di persone giuridiche”, pari a fr. 50'000.- all’anno. Né il marito né la moglie, tuttavia, negli anni in questione avrebbero svolto il ruolo di amministratore per nessuna società. Nelle proprie decisioni l’UT, non avrebbe inoltre indicato a quale società faceva riferimento. Motivo per il quale, tale reddito, dovrebbe essere stralciato. Inoltre, neppure un “altro reddito” di fr. 213'967.-, considerato

nella decisione su reclamo relativa all'anno 2011, sarebbe stato documentato. Quanto al "valore locativo e affitti" indicato in tutte le decisioni impugnate, risulterebbe del tutto "incomprensibile". In particolare, l'UT non avrebbe spiegato "(...) come questi importi erano stati quantificati e sulla base di quali elementi oggettivi e oggettivamente comprovabili". Secondo i ricorrenti, i redditi immobiliari conseguiti sarebbero quelli indicati nelle dichiarazioni fiscali. Inoltre, dall'avvio della procedura in materia fiscale nei confronti di \_\_\_\_\_, i beni immobili di sua proprietà sarebbero stati sequestrati ed amministrati dall'Ufficio di esecuzione di \_\_\_\_\_. Tale autorità, con una dichiarazione del 25.11.2019, avrebbe confermato che, per questi beni immobili, non erano stati incassati affitti e/o pigioni dal 2011 al 2015. Motivo per il quale l'UT ha imposto dei redditi che non erano stati conseguiti da parte dei ricorrenti. Le decisioni di tassazione impugnate sarebbero pertanto "manifestamente inesatte", in quanto includerebbero importi "assolutamente sproporzionati", senza il benché minimo accertamento, prova, o altri elementi che possano dimostrarne la fondatezza. Inoltre, le decisioni impugnate – tutte riportanti la medesima motivazione per tutti i periodi fiscali oggetti di contestazione – risulterebbero, secondo i ricorrenti, pure lesive del loro diritto di essere sentiti. D'altronde, l'UT di \_\_\_\_\_ non avrebbe messo a loro disposizione tutta la documentazione alla base delle decisioni impugnate. Infine, l'autorità fiscale non avrebbe considerato che, dal 2012, \_\_\_\_\_, non aveva più potuto lavorare quale "(...) conseguenza dell'intervento della DAPI nella procedura fiscale avviata nei confronti di lui". Motivo per il quale i redditi indicati nella decisione fiscale 2012 sarebbero del tutto "infondati e fantasiosi". Nel periodo dal 2013 al 2014, il contribuente sarebbe stato a beneficio della disoccupazione e non avrebbe avuto altre entrate. Gli insorgenti, data la loro situazione e soprattutto per il fatto che tutti i loro averi mobiliari ed immobiliari sono stati sequestrati, sostengono di non disporre dei "(...) mezzi necessari per far fronte alle spese della presente procedura". Motivo per il quale postulavano di essere ammessi al beneficio del gratuito patrocinio con "(...) l'assistenza giudiziaria nella misura più ampia possibile". G. Con osservazioni 13/14.1.2020, l'UT chiede la conferma delle decisioni impugnate e ribadisce che le dichiarazioni fiscali presentate erano incomplete. Motivo per il quale sono state effettuate – a più riprese – delle richieste di documenti, che sono rimaste inevase. I reclami sono stati dichiarati irricevibili. H. Il 24/27.1.2020, l'avv. \_\_\_\_\_ ha presentato una breve replica spontanea, ribadendo che durante i periodi fiscali in oggetto i ricorrenti non avrebbero incassato degli affitti, come erroneamente ritenuto dall'autorità di prima istanza. L'Ufficio di esecuzioni, che ha amministrato i beni immobili in questione, ha confermato il mancato versamento delle pigioni. Diritto

### **E. 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. 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.

### **E. 1.2**

Nel caso in esame, le decisioni impugnate hanno dichiarato irricevibili i reclami, difettandone i requisiti di legge. Di conseguenza, questa Camera si limiterà a verificare se siano legittime le decisioni con cui l'autorità fiscale ha dichiarato irricevibili i reclami interposti dai contribuenti contro le tassazioni d'ufficio, mentre le è precluso l'esame del merito delle tassazioni. Preliminarmente, occorre analizzare la censura presentata dai ricorrenti in relazione alla violazione del loro diritto di essere sentiti.

### **E. 2.1**

Ai sensi dell'art. 29 cpv. 2 Cost. le parti hanno diritto di essere sentite. Per costante giurisprudenza, dal diritto di essere sentito deve in particolare essere dedotto il diritto per l'interessato di esprimersi prima dell'assunzione di una decisione sfavorevole nei suoi confronti, quello di fornire prove circa i fatti suscettibili di influire sul provvedimento, quello di poter prendere visione dell'incarto, quello di partecipare all'assunzione delle prove, di prendere conoscenza e di determinarsi in proposito (DTF 129 I 429 consid. 3, 126 I 7 consid. 2b, 124 II 132 consid. 2b e rinvii). Il diritto di essere sentito è una garanzia costituzionale formale, la cui violazione implica di regola l'annullamento della decisione impugnata a prescindere dalle possibilità di successo nel merito (DTF 132 V 287 consid. 5.1, 127 V 431 consid. 3d/aa). Ai sensi della giurisprudenza, una violazione del diritto di essere sentito – nella misura in cui essa non sia di particolare momento – è da ritenersi sanata qualora l'interessato abbia la facoltà di esprimersi innanzi ad un'autorità di ricorso che gode di piena cognizione. La riparazione di un eventuale vizio deve comunque avvenire solo in via eccezionale (DTF 127 V 431 consid. 3d/aa). L'art. 29 cpv. 2 Cost. offre, a titolo sussidiario, una garanzia minima, mentre la portata di tale diritto è determinata in primo luogo dalle norme cantonali di procedura (DTF 126 I 15 consid. 2a, 125 I 257 consid. 3°; sentenza TF 2P.185/2006 del 27.11.2006, consid. 4.1. ).

### **E. 2.2**

Adita dal contribuente con reclamo, l'autorità di tassazione deve prendere una decisione motivata (art. 208 cpv. 2 LT; art. 135 cpv. 2 prima frase LIFD), fondandosi sui risultati dell'inchiesta (art. 208 cpv. 1 LT; art. 135 cpv. 1 LIFD; v. anche Agner/Jung/ Steinmann , Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, p. 422). 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 spinto 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 (DTF 111 Ia 1, cons. 3a; DTF 107 Ia 248, consid. 3a; DTF 105 Ib 248/9, consid. 2a; DTF 101 Ia 3; decisione CDT n. 381 del 30 luglio 1981 in re St.; Imboden/ Rhinow , Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Basilea 1986, Vol. I, n. 85 B III a, p. 535; Känzig/Behnisch , Direkte Bundessteuer, 2<sup>a</sup> ediz., Vol. III, Basilea 1992, p. 249). La motivazione deve dunque

consistere nell'esposizione della fattispecie e in una motivazione giuridica, dalla quale risulta su cosa si fonda il dispositivo della decisione: solo in tal modo, infatti, il contribuente è in condizione di motivare il suo ricorso e l'autorità di ricorso di sottoporre a verifica la decisione stessa ( Känzig/Behnisch , op. cit., p. 249; inoltre decisione CDT n. 80.2002.205 del 5 agosto 2003, in: RtiD I-2004 n.19t).

### **E. 2.3**

Ora, nel caso in esame, non si ravvisa alcuna violazione del diritto di essere sentito dei contribuenti. Trattandosi di un reclamo contro decisioni di tassazione d'ufficio, ai coniugi \_\_\_\_\_ era stato espressamente indicato che le stesse potevano essere impugnate unicamente producendo la prova della loro manifesta inesattezza. Dopo la disamina delle dichiarazioni fiscali presentate con il reclamo, l'UT ha interpellato i contribuenti – a più riprese – per il tramite dell'allora rappresentante fiscale, poiché vi erano più aspetti da chiarire circa gli elementi imponibili da loro dichiarati. Le richieste dell'UT sono rimaste inevase. Motivo per il quale, nelle decisioni su reclamo, l'UT ha ampiamente motivato le ragioni per le quali ritenere non comprovata la manifesta inesattezza delle decisioni impugnate. Questa prima censura non trova pertanto accoglimento.

### **E. 3**

LT). 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 (cfr. sentenza del TF n. 2C\_404/2019 del 29 gennaio 2020, consid. 2.3. con riferimenti giurisprudenziali).

#### **E. 3.1**

Secondo l'art. 204 cpv. 2 LT, di uguale tenore dell'art. 130 cpv. 2 LIFD, l'autorità di tassazione esegue la tassazione d'ufficio, in base ad 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 ed indicare eventuali mezzi di prova (art. 206 cpv. 3 LT), 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 (cfr. ad esempio sentenza del TF 2C\_435/2017 del 18 febbraio 2019, consid. 2.1.).

#### **E. 3.2**

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). 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. 3.3**

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. sentenza del TF n. 2C\_6/2011 del 16 maggio 2011, consid. 3.1 e giurisprudenza citata e n. 2C\_259/2021 del 30 novembre 2021, consid. 5.1.2.).

#### **E. 4.1**

Nel caso in esame, i ricorrenti sono stati assoggettati ad una tassazione d'ufficio per i periodi fiscali dal 2011 al 2015, poiché non avevano inoltrato le relative dichiarazioni d'imposta e ciò nonostante il richiamo e la diffida notificate loro e le multe loro inflitte per violazione degli obblighi procedurali. Con i reclami all'UT, i contribuenti, patrocinati dalla \_\_\_\_\_, hanno contestato le tassazioni d'ufficio operate dall'UT, producendo le dichiarazioni fiscali da loro compilate, con le quali facevano valere redditi e sostanza ben diversi da quelli accertati d'ufficio da parte dell'autorità fiscale.

#### **E. 4.2.1**

Ritenendo la documentazione presentata non esaustiva, l'autorità fiscale, con successivi scritti del 27.4.2019, del 26.9.2019 e del 14.10.2019, si è rivolta nuovamente ai contribuenti, chiedendo loro di voler trasmettere tutta una serie di atti, necessari per definire i loro elementi imponibili, ed in particolare per presentare delle osservazioni in merito a quanto rilevato dall'UT, con la relativa documentazione a sostegno; di produrre, per tutti i periodi fiscali, la documentazione inerente gli affitti incassati dalla locazione a terzi per tutti gli immobili, ciascuno in maniera separata; di trasmettere la documentazione bancaria (estratti dettagliati dei conti) a dimostrazione degli affitti dichiarati nonché quella relativa al reddito imponibile ed il valore alla fine dei periodi fiscali dei titoli e dei capitali del contribuente.

#### **E. 4.2.2**

I contribuenti avevano prodotto le dichiarazioni di tassazione per i periodi fiscali dal 2011 al 2015 compilate, senza che tuttavia fossero stati allegati tutti i giustificativi necessari per poter stabilire con certezza gli elementi imponibili. In relazione ai redditi da attività lucrativa dipendente, non erano stati allegati tutti i necessari certificati di salario, ma unicamente delle tabelle giustificative a suffragio dei salari percepiti (v. p. esempio per gli anni 2011, 2014, 2015). Per i redditi da immobili, non erano stati forniti né i nominativi dei conduttori (cfr. Istruzioni per la compilazione della dichiarazioni fiscali, [https://www4.ti.ch/fileadmin/DFE/DC/DOC-IPF/2011/2011\\_istruzioni\\_persone\\_fisiche.pdf](https://www4.ti.ch/fileadmin/DFE/DC/DOC-IPF/2011/2011_istruzioni_persone_fisiche.pdf), p. 18) né i contratti di locazione (l'autorità fiscale era, ad esempio, in possesso di un contratto di locazione sottoscritto il 7.3.2011, che prevedeva una pigione mensile di fr. 6'000.-, tra \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_, per il mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ – \_\_\_\_\_). Per il 2011, in relazione al mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_, in uso a

terzi, era stato indicato “diritto di compera”, per il mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_, in uso a terzi, era stato indicato “diversi” per fr. 150'000.- nel 2011, fr. 40'000.- nel 2012, fr. 0.- nel 2013, fr. 0.- nel 2014, fr. 0.- nel 2015 (senza specifica del nominativo dei conduttori). Anche per il mapp. \_\_\_\_\_ RFD di \_\_\_\_\_, in uso a terzi, non era stato indicato alcun reddito (“capannone non abitabile”); lo stesso per i mapp. \_\_\_\_\_ RFD di \_\_\_\_\_. Per quanto concerne le deduzioni, non sono, ad esempio, stati presentati i giustificativi della cassa malati (v. per. es. dichiarazioni d’imposta 2011 e 2012). Per l’anno 2013, il contribuente aveva presentato il conteggio delle indennità giornaliere percepite dalla Cassa disoccupazione \_\_\_\_\_ per i mesi da gennaio a luglio (guadagno assicurato fr. 5'333.-; [termine quadro 24.1.2013 – 23.1.2015]). Tuttavia, nel periodo fiscale precedente, il 2012, aveva dichiarato un reddito da attività dipendente di appena fr. 33'347.-. Sussistevano pertanto ancora incertezze circa i proventi sostitutivi da attività lavorativa percepiti. Anche l’evoluzione dei debiti, per quanto riguarda la determinazione della sostanza imponibile, non risultava per nulla chiara, in assenza di una completa documentazione giustificativa (v. ad. esempio quella bancaria).

### **E. 4.3**

In sé, l’Ufficio di tassazione non era tenuto ad attribuire un nuovo termine ai contribuenti per presentare documentazione. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, infatti, 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). Ora, il semplice 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 d’ufficio debba essere sostituita con una tassazione ordinaria. Se infatti l’autorità di tassazione ritiene che il contribuente abbia presentato un reclamo conforme ai requisiti di validità previsti dalla legge, allora 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, allora 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, la tassazione d’ufficio è mantenuta e può esserne verificata unicamente la misura (cfr.

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. 4.4.1**

Secondo gli articoli 124 cpv. 2 LIFD e 198 cpv. 2 LT, il contribuente deve compilare il modulo in modo completo e veritiero, firmarlo personalmente e inviarlo, con gli allegati prescritti, all’autorità competente entro il termine stabilito. Le persone fisiche devono allegare alla dichiarazione d’imposta, in particolare: i certificati di salario concernenti tutti i proventi da attività lucrativa dipendente (articoli 125 cpv. 1 lett. a LIFD e 199 cpv. 1 lett. a LT). Il certificato di salario dev’essere compilato conformemente alla realtà da parte del datore di lavoro e rilasciato al contribuente. Il contribuente – che non ha ricevuto il certificato di salario – è obbligato a richiederne una copia al datore di lavoro. Nel caso in cui il contribuente non riesca ad ottenere tale documento dal datore di lavoro, deve

informarne le autorità fiscali, le quali possono poi richiederlo direttamente al datore di lavoro ( Zweifel/Hunziker , in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar DBG, 3 a ed., Basilea 2017, n. 12 ad art. 125 DBG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter , Handkommentar zum DBG, 3 a ed., Basilea 2016, n. 9 ad art. 125 LIFD). L'enumerazione degli allegati non è esaustiva. Altri giustificativi, documenti nonché liste possono essere richiesti dall'autorità fiscale nell'ambito dell'ulteriore collaborazione che si deve attendere da parte del contribuente ( Althaus-Houriet , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, Basilea 2017, n. 7 ad art. 125 LIFD).

#### **E. 4.4.2**

Per quanto concerne il reddito degli immobili, secondo le Istruzioni per la compilazione della dichiarazione fiscale, occorre indicare il nominativo dei conduttori. In merito agli immobili oggetto di sequestro, non vi è motivo per ritenere l'inesistenza di un valore locativo o di proventi da locazione o affitto, imponibile quale reddito del proprietario ( Althaus-Houriet , op. cit., n. 35 ad art. 21 LIFD; Corte di giustizia del Canton Ginevra, Camera amministrativa, sentenza del 5.3.2019, ATA/223/2019, [https://entscheidsuche.ch/docs/GE\\_Gerichte/GE\\_CJ\\_013\\_A-3739-2016\\_2019-03-05.html](https://entscheidsuche.ch/docs/GE_Gerichte/GE_CJ_013_A-3739-2016_2019-03-05.html) , consid. 15-17). Dai pochi atti in possesso dell'autorità fiscale risulta che erano in vigore dei contratti di locazione, dei quali i contribuenti non fanno menzione, sebbene fosse stato espressamente loro richiesto, da parte dell'autorità fiscale, di voler indicare per ogni immobile, il valore locativo o gli affitti percepiti. Nel ricorso i contribuenti indicano espressamente di non aver incassato pigioni nei periodi fiscali dal 2011 al 2015. Tuttavia, nella loro stessa dichiarazione d'imposta 2011, essi hanno indicato, per il mapp.

\_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ (sul quale sorgeva un noto postribolo del \_\_\_\_\_) di aver percepito redditi per fr. 150'000.- (indicati quali "diversi"). Diversamente da quanto sostengono nel gravame i coniugi \_\_\_\_\_, con lo scritto del 25.11.2019 l'UE di \_\_\_\_\_ attesta unicamente di non aver incassato affitti e/o pigioni dal 2011 al 2015 dagli "immobili posti sotto sequestro" di proprietà di Franco \_\_\_\_\_. Ciò non significa tuttavia che \_\_\_\_\_ non li abbia incassati lui direttamente. Ciò che è appunto il caso. A tal proposito, val la pena rilevare che l'avvio della procedura della DAPI nei confronti di \_\_\_\_\_ è intervenuto unicamente nel corso del 2012 (cfr. Rapporto DAPI del 1.2.2016, p. 5) e che a partire da tale anno i beni immobiliari sono stati sia sequestrati sia oggetto di garanzia nel contesto della procedura fiscale (cfr. p. 10/11). Ora lo scritto dell'UE di \_\_\_\_\_ è posteriore alla sentenza del TF del 12.9.2019 (n. 2C\_91/2019) inerente \_\_\_\_\_ con la quale sono stati accertati, in via definitiva, i redditi e la sostanza di quest'ultimo negli anni in cui gestiva il postribolo denominato "\_\_\_\_\_" ed il luogo d'incontri chiamato "\_\_\_\_\_".

#### **E. 4.5**

Come visto, la prova della manifesta inesattezza può essere apportata – in sede di reclamo – adempiendo in maniera corretta agli obblighi procedurali precedentemente trascurati e con una completa esposizione dei fatti. Nella fattispecie, ciò non è avvenuto. Come visto, mancavano documenti indispensabili per la determinazione degli elementi imponibili (v. il certificato di salario). Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, tuttavia, se il contribuente interpone un reclamo che non adempie i requisiti previsti dalla legge per impugnare una tassazione per apprezzamento, l'autorità fiscale lo dichiara irricevibile senza attribuire al reclamante un termine di grazia per rimediare ( Fenners/Looser , Besonderheiten bei der Anfechtung der Ermessensveranlagung, in AJP 2013 p. 33, in

particolare p. 42 e giurisprudenza citata; Filippini/Balestra Gamboni , La tassazione d'ufficio, in RtiD I-2018 p. 638; cfr. anche le sentenze CDT n. 80.2019.71/72 del 4 novembre 2019; CDT n. 80.2013.230 del 30 ottobre 2013 consid. 2.4 e CDT n. 80.2016.123/124 del 17 ottobre 2016 consid. 1.6). In una simile situazione l'autorità fiscale, avrebbe anche potuto dichiarare immediatamente irricevibile il reclamo senza procedere con un'ulteriore richiesta di documentazione (cosa che è invece stata fatta in casu proprio per "andare incontro" ai coniugi \_\_\_\_\_). Pertanto, l'autorità di tassazione ha legittimamente mantenuto la tassazione d'ufficio, non essendo adempiuti i presupposti per sostituirla con una tassazione ordinaria.

#### **E. 4.6**

Le decisioni impugnate, con cui l'UT ha dichiarato irricevibili i reclami dei contribuenti, si rivelano pertanto perfettamente legittime.

#### **E. 5.1**

Stabilito che l'autorità fiscale non poteva sostituire le tassazioni d'ufficio con delle tassazioni ordinarie, a causa dell'inosservanza degli obblighi procedurali da parte dei coniugi \_\_\_\_\_, resta ancora da verificare se le tassazioni contestate non siano palesemente eccessive.

#### **E. 5.2**

A questo proposito, il Tribunale federale ha stabilito che possono 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. sentenza del TF n. 2C\_96/2019 del 19 settembre 2019, consid.

#### **E. 5.2.2**

e giurisprudenza citata; inoltre Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker , Schweizerisches Steuerverfahrensrecht ■ Direkte Steuern, 2 a ediz., Zurigo 2018, § 20, n. 29; Fenners/Looser , Besonderheiten bei der Anfechtung der Ermessensveranlagung, AJP 2013 p. 33 ss., p. 38). Una tassazione d'ufficio non è manifestamente inesatta solo quando la valutazione su cui si fonda è oggettivamente insostenibile o si basa su elementi, metodi o strumenti di stima inadeguati, ma anche se si scosta a tal punto dalla effettiva capacità contributiva e dalle altre circostanze da essere manifestamente motivata da considerazioni penali o fiscali (cfr. sentenza del TF n. 9C\_329/2019 del 17 ottobre 2019, consid. 4.1 con riferimenti alla sentenza del TF n. 2C\_679/2016 dell'11 luglio 2017).

#### **E. 5.3**

Anche quando intraprende una tassazione d'ufficio, l'autorità fiscale deve tener conto di tutti i fatti conosciuti al momento della tassazione e, come nell'ambito di una tassazione ordinaria, deve prendere in considerazione d'ufficio tutti i documenti di cui dispone (cfr. sentenza del TF n. 2C\_679/2016 dell'11 luglio 2017 consid. 4.2.2 e giurisprudenza citata). Nella misura del possibile, l'autorità fiscale deve tener conto degli elementi conosciuti di ogni singolo contribuente, in particolare quelli forniti da terzi secondo gli obblighi di collaborazione previsti dagli articoli 127 ss LIFD e articoli 201 ss LT. L'autorità può, se del caso, procedere ad atti istruttori addizionali per poter stabilire gli elementi necessari alla tassazione, che non sono contenuti nell'incarto fiscale, come ad esempio richiedere un certificato di salario giusta l'art. 127 cpv. 2 LIFD. Non si può tuttavia esigere che l'autorità fiscale proceda ad inchieste troppo dettagliate, in particolar modo quando non dispone di

elementi probatori (RDAF 2000 II 41). Il ricorso al calcolo del dispendio o all'evoluzione della situazione patrimoniale, come pure al tenore di vita sono ammissibili ( Althaus-Houriet , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ediz., Basilea 2017, n. 23 ad art. 130 LIFD).

#### **E. 5.4**

Non da ultimo, 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 (cfr. ad esempio sentenza del TF n. 2C\_679/2016 dell'11 luglio 2017, consid. 4.2.3. con riferimenti giurisprudenziali).

#### **E. 5.5.1**

Ritornando al caso che qui ci occupa, gli elementi imponibili stabiliti d'ufficio da parte dell'autorità fiscale appaiono congrui e coscienziosi: per il 2011 (si rileva una sostanza imponibile pari a fr 0.-), i redditi derivano da valori locativi / affitti (per fr. 291'800.- [gli stessi contribuenti hanno dichiarato valore locativo ed affitti per fr. 170'000]), altri redditi per fr. 213'967.- che sono legati all'inchiesta condotta dalla Divisione affari penali e inchieste dell'AFC e che sono prestazioni derivanti dalle società che gestivano il postribolo (cfr. Rapporto DAPI nei confronti di F. \_\_\_\_\_ del 1.2.2016, p. 26, punto 5.2, nella quale viene indicato “ Alla dichiarazione fiscale che inoltrerà il contribuente dovrà essere aggiunto l'importo di Fr. 357'612 derivante dalle società che gestivano il postribolo ”) e della quale anche il Tribunale federale si era occupato per i periodi fiscali 2005, 2007 e 2008 – 2010 (sentenza TF 2C\_91/2019 del 12.9.2019). L'autorità fiscale aveva poi definito il reddito da attività dipendente in 60'000.- (fr. 79'040.- l'importo dichiarato dal contribuente) e il reddito da amministratore di persone giuridiche in fr. 50'000.-. Nel 2011, il qui contribuente, diversamente da quanto indicato nel ricorso, risultava essere perlomeno amministratore unico, iscritto a Registro di commercio, della \_\_\_\_\_, a \_\_\_\_\_. Per inciso occorre rilevare che al mapp. \_\_\_\_\_ RFD di \_\_\_\_\_ sorgeva “ \_\_\_\_\_ ” “(...) uno dei pos triboli più noti del Mendrisiotto ”, chiuso nel 2014 (cfr. articolo del Corriere del Ticino del 5.9.2018).

#### **E. 5.5.2**

Per quanto concerne il 2012, la sostanza imponibile complessiva veniva valutata d'ufficio in fr. 0.- ed i redditi imponibili stabiliti d'ufficio comprendevano un reddito da attività dipendente per fr. 60'000.- e uno da amministratore di persone giuridiche per fr. 50'000.-. Il ricorrente, come l'anno precedente, risulta essere stato perlomeno amministratore unico, iscritto a Registro di commercio, della \_\_\_\_\_, a \_\_\_\_\_. Per l'attività dipendente egli dichiarava un reddito imponibile di soli fr. 33'347.-; tuttavia, nel 2013 il contribuente ha beneficiato di indennità di disoccupazione basate su un salario, all'80%, di oltre fr. 5'000.-. Quanto stabilito d'ufficio dall'UT appare pertanto più che ragionevole. Nella dichiarazione d'imposta venivano dichiarati unicamente fr. 40'000.- a titolo di “valore locativo/affitti”, mentre l'UT ne aveva considerati fr. 141'000.- (fr. 40'000.- dal mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ [poiché 40'000.- erano stati dichiarati nella dall'altro proprietario], fr. 0.- dai mapp. \_\_\_\_\_ RFD di \_\_\_\_\_, fr. 72'000.- dal mapp.

\_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ [considerata la pigione di fr. 6'000.- al mese, come da contratto di locazione in essere] nonché un valore locativo di fr. 29'000.- per il mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_). Trattandosi dei medesimi immobili del periodo fiscale precedente, la stima operata dall'UT non appare arbitraria, tanto più che il contribuente non ha presentato alcuna documentazione relativa alle pigioni incassate o non incassate. Addirittura, l'affitto relativo al mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_, sul quale sorgeva un noto postribolo sembra tutt'al più esiguo, siccome basato su quanto dichiarato dall'altro comproprietario.

### **E. 5.5.3**

Per quanto concerne il 2013, l'UT ha ritenuto l'esistenza, oltre ad una sostanza imponibile complessiva pari a fr. 0.-, di redditi di fr. 60'000.- da attività dipendente nonché fr. 291'800.- da valore locativo/affitti (fr. 150'000.- dal mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_, fr. 40'800.- dal mapp. 1136 RFD di \_\_\_\_\_, fr. 72'000.- dal mapp. 1052 RFD \_\_\_\_\_, nonché un valore locativo di fr. 29'000.- per il mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_). Nella dichiarazione d'imposta 2013, il contribuente aveva indicato di aver percepito delle indennità di disoccupazione basate su un salario mensile di più di fr. 5'000.-.

### **E. 5.5.4**

Per quanto concerne il 2014, l'UT aveva ritenuto l'esistenza di redditi di fr. 60'000.- da attività dipendente nonché fr. 141'800.- da valore locativo/affitti (fr. 0.- dal mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ a seguito dell'intervento TESEU/DABI; fr. 40'800.- dal mapp. \_\_\_\_\_ RFD di \_\_\_\_\_, fr. 72'000.- dal mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_, nonché un valore locativo di fr. 29'000.- per il mapp. \_\_\_\_\_ RFD M\_\_\_\_\_). Nel 2014, il contribuente stesso aveva comunque dichiarato un reddito da attività dipendente di fr. 47'882.-.

### **E. 5.5.5**

Per quanto concerne il 2015, l'UT ha ritenuto l'esistenza, oltre ad una sostanza imponibile complessiva pari a fr. 0.-, di redditi di fr. 60'000.- da attività dipendente nonché fr. 141'800.- da valore locativo/affitti, come il periodo fiscale precedente. Lo stesso contribuente aveva dichiarato, quale reddito da attività dipendente, la somma di fr. 58'963.-.

### **E. 5.5.6**

Vale inoltre la pena evidenziare, per quanto attiene alla sostanza imponibile, che per tutti i periodi fiscali l'autorità fiscale l'aveva accertata in fr. 0.-. Ora, con la presentazione dei reclami e la compilazione delle dichiarazioni d'imposta 2011- 2015, il contribuente aveva dichiarato nel 2011 una sostanza netta di fr. 0.- (totale della sostanza fr. 2'001'285 – debiti privati fr. 2'251'700.-), nel 2012 una sostanza netta di fr. 0.- (totale della sostanza fr. 970'206.- - debiti privati 1'303'600.-), nel 2013 una sostanza netta di fr. 384'293.- (totale della sostanza fr. 2'478'293 - debiti privati 2'094'000.-), nel 2014 una sostanza netta di fr. 1'139'176.- (totale della sostanza fr. 2'465'176.- - debiti privati fr. 1'326'000.-), nel 2015 una sostanza netta di fr. 1'097'246.- (totale della sostanza fr. 2'423'246.- - debiti privati fr. 1'326'000.-). Quindi, di difficile comprensione l'elenco debiti presentato ogni periodo fiscale. Ciò che non permette, ancora una volta di verificare la reale situazione finanziaria dei coniugi \_\_\_\_\_ nei periodi sub iudice e di ritenere, invece, congrua la stima operata dall'UT.

### **E. 5.6**

Tutto ben ponderato, si deve concludere che l'autorità fiscale ha stimato gli elementi imponibili secondo gli elementi a sua disposizione e tenendo anche conto della chiusura delle attività (v. p. es. per il mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_). Motivo per il quale la stima è stata effettuata in maniera coscienziosa.

#### **E. 6**

Il ricorso è respinto. L'istanza di assistenza giudiziaria e di gratuito patrocinio presentata contestualmente al gravame va parimenti respinta in quanto il ricorso appariva sin dall'inizio privo di probabilità di successo, tenuto conto in particolar modo del fatto che i reclami interposti dai contribuenti all'autorità di tassazione erano irricevibili (cfr. la sentenza del Tribunale federale 2C\_849/2013 del 30 dicembre 2013 consid. 4.1 con riferimenti). 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. 3'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 500.– per un totale di fr. 3'500.– 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 cancelliera:

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