

## **TI\_GERICHTE 80.2020.125 vom 27. Juli 2020**

TI Tribunale d'appello, 2020-07-27, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2020.125](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2020.125)

FR: TI\_GERICHTE 80.2020.125 du 27 juillet 2020

IT: TI\_GERICHTE 80.2020.125 del 27 luglio 2020

### **Regeste**

Procedura: errore nella dichiarazione, reddito tassato due volte, tassazione passata in giudicato, né rettifica né revisione

### **Erwägungen**

#### **E. 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. 2.1**

L'autorità resistente ha dichiarato irricevibile il reclamo presentato dal dr. RI 1 ritenuto come le ragioni addotte per richiedere la restituzione dei termini, e meglio un errore nella dichiarazione dei redditi percepiti, non sarebbero infatti sufficienti in applicazione dell'art. 192 cpv. 5 LT. Si tratta innanzitutto di verificare preliminarmente se il ricorso presentato dal contribuente è tardivo. In caso positivo occorre valutare se siano date le condizioni per una restituzione dei termini.

#### **E. 2.2**

L'art. 227 cpv. 1 LT per l'imposta cantonale e l'art. 140 cpv. 1 LIFD per l'imposta federale diretta stabiliscono che il contribuente può impugnare con ricorso scritto, entro 30 giorni dalla notifica, la decisione su reclamo dell'autorità di tassazione, davanti alla Camera di diritto tributario.

#### **E. 2.3**

Ora nel caso di specie è assodato che la decisione di tassazione IC/IFD 2018 del 31.7.2019 è stata notificata e ricevuta dal contribuente, il quale ha pure ammesso che il reclamo presentato all'autorità fiscale non era tempestivo, siccome presentato tardivamente. I rappresentanti del ricorrente hanno in sostanza rilevato l'errore durante la compilazione della dichiarazione fiscale successiva, ossia quella del 2019.

#### **E. 2.4**

Rimane quindi da verificare se sono dati i motivi per una restituzione del termine per quanto attiene alla presentazione del reclamo inerente l'imposta cantonale 2018, rispettivamente se sono dati i presupposti per procedere ad una revisione.

### **E. 3.1**

Giusta l'art. 192 cpv. 5 LT la restituzione dei termini è data se è provato che l'inosservanza degli stessi è da attribuire a servizio militare o a servizio civile, a malattia, ad assenza dal Cantone o ad altri motivi gravi riguardanti il contribuente o il suo rappresentante. Di analogo tenore l'art. 133 cpv. 3 LIFD. 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 2015, n. 23 ad art. 133 LIFD con i riferimenti citati; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3 a ediz., Zurigo 2016, n. 34 ad art. 133 LIFD). Di principio competente a pronunciarsi su un'istanza di restituzione del termine è l'autorità di merito e non quella di ricorso (sentenza TF 2C\_301/2013 del 17.12.2013, consid. 7.1.).

### **E. 3.2**

Ora, nel caso che qui ci occupa – viste le motivazioni addotte da parte del contribuente –, non sono manifestamente adempiute le condizioni per poter richiedere una restituzione dei termini. Si tratta di verificare se siano riuniti i presupposti per procedere comunque ad una modifica della decisione cresciuta in giudicato.

### **E. 4.1**

Con la notificazione della decisione di tassazione al contribuente inizia a decorrere il termine per interporre reclamo. Secondo la costante giurisprudenza del Tribunale federale, una decisione sostanzialmente errata può essere revocata dopo il decorso del termine di impugnazione, solo a determinate condizioni. A tale riguardo, devono essere soppesati, da un lato, l'interesse all'esatta applicazione del diritto e, dall'altro, quello alla tutela della certezza del diritto.

### **E. 4.2**

In ambito fiscale, la sostituzione delle decisioni passate in giudicato è soggetta a condizioni particolarmente restrittive. L'autorità fiscale non può allora ritornare su una propria decisione definitiva se non in casi eccezionali previsti dalla legge o dalla prassi (DTF 98 Ia 568 p. 571, 111 Ib 209 consid. 1; Blumenstein/Locher, System des Steuerrechts, 4 a ediz., Zurigo 1992, p. 340 ss.). La principale eccezione è rappresentata dal recupero d'imposta, cioè dall'esistenza di fatti o prove sconosciute al momento della tassazione, che permettono di stabilire che a torto una tassazione non è stata eseguita, o che la tassazione definitiva era incompleta (art. 236 LT; art. 151 LIFD). Altre eccezioni sono rappresentate dalle due procedure invocate espressamente dai ricorrenti: la rettificazione degli errori di calcolo e di scrittura (art. 235 LT; art. 150 LIFD) e la revisione (art. 232 LT; art. 147 LIFD).

### **E. 5.1**

Secondo l'art. 235 cpv. 1 LT, di uguale tenore dell'art. 150 cpv. 1 LIFD, gli errori di calcolo e di scrittura contenuti in decisioni e sentenze cresciute in giudicato possono essere rettificati, su richiesta o d'ufficio, dall'autorità a cui sono sfuggiti, entro cinque anni dalla notificazione. Per errore va intesa unicamente una svista nel computo aritmetico degli elementi imponibili. Dottrina e giurisprudenza sono unanimi nell'affermare che tali

disposizioni si riferiscono unicamente ai cosiddetti “errori di cancelleria”, che sorgono nella fase espressiva e non formativa della volontà dell’ autorità che decide (lavoro manuale contrapposto al lavoro intellettuale; cfr. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter , Handkommentar zum DBG, 2<sup>a</sup> ediz., Zurigo 2009, n. 4 ad art. 150 LIFD, p. 1271). Sono in particolare escluse dal campo di applicazione degli art. 235 cpv. 1 LT e 150 cpv. 1 LIFD , le correzioni che interessano il merito della decisione, che si riferiscono cioè alla sussunzione delle disposizioni sostanziali alla fattispecie in esame ( decisione TF n. 2P.273/2006 e 2A.617/2006 del 17 aprile 2007, con riferimento a: Oberson , Droit fiscal suisse, 3 a ediz., Basilea 2007, § 24 n. 12, p. 488).

### **E. 5.2**

L’ errore di cancelleria può trarre origine non soltanto dall’ autorità che decide ma anche dagli stessi contribuenti, alla condizione tuttavia che l’ autorità fiscale abbia commesso lo stesso errore per distrazione ( Casanova , in: Yersin/Noël [a cura di], Impôt fédéral direct, Basilea 2008, n. 3 ad art. 150 LIFD, p. 1350 ). Chiamato a giudicare il caso di un contribuente che, per errore, aveva ommesso di richiedere la deduzione di tutti gli interessi ipotecari pagati, il Tribunale federale ha così concluso che non si poteva imputare all’ autorità fiscale un cosiddetto errore di cancelleria per il solo motivo di essersi conformata, nella definizione dei fattori imponibili, agli elementi forniti dallo stesso contribuente (decisione TF del 10 dicembre 1998, in: Die neue Steuerpraxis 1999/2000, p. 63).

### **E. 5.3**

La stessa conclusione deve valere anche nel caso in esame. In primo luogo poiché nel dichiarare il salario versato da parte dell’ \_\_\_\_\_ il contribuente ha in sostanza inserito l’ importo derivante dai compensi relativi ai pazienti ambulatoriali non soggetti ad AVS (cfr. attestato 2018 rilasciato dall’ \_\_\_\_\_) oltre che nel reddito da attività indipendente pure nel salario da attività dipendente, risultando, in sostanza una doppia imposizione di questa parte del salario. Ora il ricorrente ed i suoi rappresentanti non sono incorsi in una semplice svista contabile o di trascrizione, ma hanno commesso un vero e proprio errore sostanziale, dimenticandosi di incorporare la tipologia di prestazioni ricevute tra attività dipendente ed attività indipendente. In secondo luogo poiché l’ autorità di tassazione si è fondata direttamente sulla dichiarazione fiscale allestita dal contribuente e dai suoi rappresentanti, senza pertanto incorrere in uno specifico errore espressivo. Contrariamente a quanto sostenuto nel gravame, poco importa invece stabilire se l’ autorità poteva o doveva avvedersi dell’ errore sostanziale commesso dal ricorrente, confrontando semplicemente l’ importo dichiarato con quanto riportato sul certificato di salario e l’ attestato rilasciato dall’ \_\_\_\_\_, dal momento che non aveva alcun obbligo di supplire alla dimenticanza dei contribuenti (decisione TF n. 2A.438/2006 del 14 dicembre 2006, in: RtiD I-2007 n. 13t, consid. 3.2). Del resto, sia detto per inciso, non si può esigere dall’ autorità che agisca come se fosse un rappresentante del contribuente, senza dimenticare inoltre che essa può confidare nel fatto che la dichiarazione sia corretta e completa, per cui, senza particolari motivi, non è nemmeno tenuta ad effettuare raffronti con gli atti di altri contribuenti né a cercare documenti complementari nell’ incarto fiscale.

### **E. 6.1**

Non soccorre la tesi del ricorrente nemmeno la procedura straordinaria della revisione, disciplinata dagli art. 232 cpv. 1 LT e 147 cpv. 1 LIFD. Di principio, i motivi di revisione, a

vantaggio del contribuente, di una decisione o sentenza cresciuta in giudicato sono tre: la scoperta di fatti rilevanti o mezzi di prova decisivi (lett. a), la mancata considerazione, da parte dell'autorità giudicante di fatti rilevanti o di mezzi di prova decisivi, che conosceva o doveva conoscere, oppure un'altra violazione di principi essenziali della procedura (lett. b) e il fatto che un crimine o un delitto abbia influito sulla decisione o sulla sentenza (lett. c). Entrambe le legislazioni in esame la escludono tuttavia se l'istante, ove avesse usato la diligenza che da lui poteva essere ragionevolmente pretesa, avrebbe potuto far valere già nel corso della procedura ordinaria il motivo di revisione invocato (art. 232 cpv. 2 LT, art. 147 cpv. 2 LIFD).

### **E. 6.2**

L'istituto della revisione non è dato, cioè per addurre fatti che si sarebbero potuti invocare già nella procedura di reclamo o di ri-corso. Decidere altrimenti, ed ammettere automaticamente la re-visione in caso di violazione di norme essenziali di procedura, significherebbe abolire ogni distinzione tra mezzi d'impugnazione ordinari e il rimedio straordinario della revisione, che non può supplire a un'omissione imputabile allo stesso contribuente, che ha diritto di avvalersi dei rimedi ordinari (cfr. DTF 111 Ib 210; 105 Ib 252, consid. 3b; 103 Ib 89 s., consid. 3; 98 Ia 572 s., consid. 5 b; ASA 43 p. 251; 34 p. 152, consid. 5 e 6; RTT 1978 p. 87 s., consid. Ia e 3a ; Imboden/Rhinow , Verwaltungsrechtsprechung, Basilea 1986, n. 43, p. 265, IVc; Haesler , Die Revision rechtskräftiger Steuerverfügungen zugunsten des Steuerpflichtigen, in: ZBl 62 p. 121 s.; Känzig/Behnisch , Direkte Bundessteuer, 2ª ediz., Vol. III, Basilea 1992, p. 362; AA.VV., Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Berna 1991, p. 1111; Richner/Frei/ Weber/ Brüschi , Zürcher Steuergesetz - Kurz-kommentar, Zurigo 1994, p. 582; Agner/Jung/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, p. 436).

### **E. 6.3**

Per quanto qui di interesse, la revisione è in particolare esclusa nel caso dell'errore di dichiarazione, cioè quando, per trascuratezza del contribuente o del suo rappresentante, si è ommesso di far valere nella procedura di tassazione o con i rimedi giuridici ordinari elementi di fatto essenziali, oppure nel caso in cui il contribuente avrebbe potuto scoprire subito l'errore di fatto o di diritto dell'autorità, controllando la tassazione notificatagli ( Casanova , Änderungen rechtskräftiger Verfügungen und Ent-scheide, in: ASA 61 p. 450-451). Al contribuente spetta sempre e comunque l'incombenza di controllare la decisione di tassazione al momento in cui la riceve e di sollevare le proprie censure tramite i rimedi giuridici ordinari. Decidere diversamente significherebbe infatti abolire ogni distinzione tra mezzi d'impugnazione ordinari e il rimedio straordinario della revisione, che in virtù del principio della certezza del diritto non può in nessun caso supplire ad un'omissione imputabile agli stessi contribuenti. Si aggiunga infine che il ricorrente, era rappresentato da uno Studio fiduciario, che dovrebbe essere particolarmente cognito in materia procedurale. Non poteva quindi ignorare gli obblighi spettanti al contribuente, segnatamente la verifica della correttezza di tutti gli elementi imponibili accertati dall'autorità di tassazione.

### **E. 7**

Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico del ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di

giustizia di fr. 500.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr.  
100 .– per un totale di fr. 600.– sono a carico del  
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 :

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