

TI_GERICHTE 80.2020.184 vom 9. September 2020

TI Tribunale d'appello, 2020-09-09, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2020.184

FR: TI_GERICHTE 80.2020.184 du 9 septembre 2020

IT: TI_GERICHTE 80.2020.184 del 9 settembre 2020

Regeste

Procedura: tassazione d'ufficio, reclamo, invio della dichiarazione d'imposta, prova della manifesta inesattezza solo parziale, produzione di certificato di salario, calcolo del dispendio, aliquote massime

Erwägungen

E. 1.1

Gli articoli 204 cpv. 2 LT e 130 cpv. 2 LIFD consentono all'autorità di tassazione di procedere ad una tassazione d'ufficio in base ad una valutazione coscienziosa, se, nonostante diffida, il contribuente non soddisfa i suoi obblighi procedurali oppure se gli elementi imponibili non possono essere accertati esattamente per mancanza di documenti attendibili. In tale sede può tener conto di coefficienti sperimentali, dell'evoluzione patrimoniale e del tenore di vita del contribuente.

E. 1.2

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; 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. 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. 1.3

La prova della manifesta inesattezza della tassazione d'ufficio, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, dev'essere completa e non può limitarsi a singole posizioni: il contribuente deve cioè riprendere la collaborazione trascurata ed in particolar modo inoltrare la dichiarazione fiscale precedentemente non presentata (cfr. sentenza TF 2C_504/2010 in RF 67/2012 p. 143; inoltre ASA 75 p. 329 consid. 5.1)

E. 2.1

Il ricorrente e la moglie sono stati sottoposti a tassazione d'ufficio, per i periodi fiscali 2015 e 2016, come già era accaduto al solo marito per il periodo fiscale 2014 (cfr. sentenza CDT n. 80.2017.85/86 del 9 maggio 2019), in quanto non avevano presentato alcuna dichiarazione d'imposta. Con il reclamo contro le decisioni di tassazione, hanno presentato le dichiarazioni d'imposta, ma l'autorità di tassazione ha ritenuto che ciò non bastasse a comprovare che la contestata stima degli elementi imponibili fosse "manifestamente inesatta". Siccome quest'ultima è una condizione di ricevibilità di un reclamo contro una tassazione d'ufficio, l'autorità fiscale ha dapprima attribuito al reclamante un termine per presentare ulteriore documentazione e poi, non avendola ricevuta, ha dichiarato irricevibile il gravame.

E. 2.2

Come nel caso della tassazione del periodo fiscale 2014, anche in relazione alle tassazioni dei periodi 2015 e 2016 restano diversi aspetti non chiariti. Fra gli altri, i rapporti con le società _____ SA e _____ GmbH. Quest'ultima era stata dichiarata per la prima volta con il ricorso contro la tassazione d'ufficio 2014, ma poi non è più stata menzionata. C'è poi la questione del numerario, che appare e scompare dalle dichiarazioni e il cui ammontare si modifica ripetutamente. Nella prima dichiarazione del 2014 ammontava a fr. 150'000.–, ma poi era ridotto a fr. 7'000.– nella dichiarazione allegata al ricorso; nei periodi successivi è ritornato a fr. 150'000.–. Ma è soprattutto la situazione della moglie a non essere chiara. _____ ha trasferito il domicilio da _____ ad _____ il 1° marzo 2015. Tuttavia, nelle dichiarazioni allegate dal marito ai reclami contro le tassazioni d'ufficio non è stata fornita alcuna indicazione in merito a redditi o beni appartenenti alla moglie. Anzi, nonostante il suo trasferimento dall'estero, sulla prima pagina delle due dichiarazioni è stato menzionato che il suo domicilio era "estero". Neppure è noto come mai si sia trasferita in Svizzera un anno dopo il marito. Solo nel corso dell'udienza del 31 maggio 2021 si è appreso che avrebbe esercitato un'attività lucrativa in Italia e che sarebbe proprietaria di un immobile a Zurigo. Di nessuno dei due è mai stata fatta menzione nelle dichiarazioni presentate.

E. 2.3

Il ricorrente obietta che il suo unico reddito sarebbe rappresentato dallo stipendio versatogli dalla _____ SA, pari a fr. 26'313.– nel 2015 e fr. 46'105.– nel 2016, attestato dal certificato di salario. Sebbene l'autorità di tassazione non abbia elaborato un vero e proprio calcolo del dispendio, è perlomeno dubbio che il contribuente abbia potuto mantenersi con questo solo stipendio. D'altronde, il contribuente non ha mai fornito indicazioni in merito alla pigione pagata per la sua abitazione, alla disponibilità di veicoli a motore e ad altre spese sostenute. In queste circostanze, non si può considerare verosimile che il solo reddito sia quello dell'attività lucrativa dichiarata.

E. 2.4

L'insorgente obietta poi che "gli elementi di reddito e di sostanza detenuti all'estero... non hanno un impatto diretto sul reddito imponibile ma unicamente sull'aliquota applicabile". In primo luogo, l'assoggettamento in virtù dell'appartenenza personale è illimitato e ne sono esclusi solo le imprese, gli stabilimenti d'impresa e i fondi siti all'estero (art. 6 cpv. 1 LIFD) o fuori Cantone, per l'imposta cantonale (art. 5 cpv. 1 LT). In secondo luogo, le persone fisiche parzialmente assoggettate all'imposta sul reddito in Svizzera devono l'imposta sugli elementi imponibili in Svizzera al tasso corrispondente alla totalità dei loro

redditi (art. 7 cpv. 1 LIFD; cfr. anche l'art. 6 cpv. 1 LT per l'imposta cantonale). Secondo gli art. 123 cpv. 1 LIFD e 196 LT, le autorità di tassazione determinano con il contribuente le condizioni di fatto o di diritto determinanti per l'imposizione completa ed esatta. Al contribuente è perciò imposto l'obbligo di fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa ed esatta (art. 126 LIFD; art. 200 LT). Egli deve in particolare esporre la sua situazione in maniera esaustiva e trasparente (decisione TF n. 2A.502/2005 del 2 febbraio 2006, in: StR 61 p.442). Questa regola vale evidentemente anche per gli elementi di reddito e di sostanza esteri, determinanti per stabilire l'aliquota, riguardo ai quali le facoltà d'indagine d'ufficio da parte delle autorità sono per di più limitate. Se questi fattori non vengono precisati, occorre procedere alla loro stima (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner , Handkommentar zum DBG, 4 a ed., Zurigo 2023, n. 8 ad art. 7 LIFD, p. 103), ritenuto che in mancanza di indicazioni concrete la prassi ammette l'utilizzazione delle aliquote massime (cfr., fra le altre, sentenze TF n. 2C_340/2007 del 22 gennaio 2008 e n. 2A.457/2005 del 12 maggio 2006, in: RtiD II-2006 n. 16t). Nel caso in esame, il ricorrente potrebbe aver percepito redditi del capitale (p. es. dividendi, interessi) dall'estero (in particolare dall'Austria), che sarebbero imponibili in Svizzera. In ogni caso, l'eventuale esenzione di beni o redditi in Svizzera non esime, come visto, il contribuente dall'obbligo di presentare una dichiarazione completa.

E. 3.1

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. per esempio sentenza del TF n. 2C_30/2017 del 10 maggio 2017, consid. 2.2.2 e giurisprudenza citata). Da un contribuente, che è stato sottoposto a tassazione d'ufficio per non aver presentato la dichiarazione d'imposta, è dunque lecito attendersi che con il reclamo inoltri una dichiarazione o apporti altrimenti la prova dei fatti rilevanti per la tassazione. Siccome l'art. 132 cpv. 3 seconda frase LIFD pone a suo carico l'onere della prova, deve anche fornire le prove di quanto sostenuto. Se pretende che il suo reclamo permetta di ritornare alla procedura di tassazione ordinaria, la prova dell'inesattezza della tassazione deve essere completa, cioè deve fornire prove in relazione a tutti i fatti controversi o incerti.

E. 3.2

Se il contribuente omette di fornire le prove che permettano di ricostruire in modo completo la fattispecie rimasta fino a quel momento incerta, l'autorità di tassazione può entrare nel merito del suo reclamo solo se dimostra perché la valutazione dell'autorità dovrebbe essere manifestamente inesatta e allega al reclamo le prove a tal fine necessarie. Si tratta in tal caso di una "prova parziale" dell'inesattezza (sentenza del TF n. 2C_61/2021 del 22 dicembre 2021 consid. 4.4, in in StE 2022 B 95.1 n. 17 = BJM 2022 p. 275). Se il contribuente non apporta le prove in relazione all'intera fattispecie incerta, ma le prove si riferiscono solo a parti della stessa, viene mantenuta la tassazione d'ufficio, ma la stima manifestamente inesatta viene corretta nella procedura di reclamo (sentenza del TF n. 2C_61/2021 del 22 dicembre 2021 consid. 4.1.2, in StE 2022 B 95.1 n. 17 = BJM 2022 p. 275). La Suprema Corte propone l'esempio del contribuente che, fra l'altro, ha ommesso di comprovare l'ammontare del suo reddito e della sua sostanza mondiale, nonostante la diffida dell'autorità fiscale. L'autorità fiscale procede in tal caso ad una tassazione d'ufficio, in

relazione fra l'altro anche al reddito determinante per l'aliquota. Se, in seguito, il contribuente produce le prove necessarie per determinare la parte del reddito imponibile, a sua volta stabilita per apprezzamento, il fisco non potrebbe negare che sia stata comprovata la manifesta inesattezza della tassazione d'ufficio in tutte le sue componenti, solo per il fatto che il reddito e la sostanza mondiali continuano a non essere comprovati. In una simile situazione, dovrebbe entrare nel merito del reclamo e correggere la tassazione, nella misura in cui il reddito imponibile è ormai stato provato. Solo in relazione alla determinazione del reddito determinante per l'aliquota non è possibile alcuna correzione, a causa della perdurante mancanza di prove (sentenza n. 2C_930/2016 e 2C_931/2016 del 20 marzo 2017 consid. 3.5, in RF 73/2018 p. 717). Una prova parziale non può quindi naturalmente portare all'annullamento completo della tassazione d'ufficio contestata, ma solo alla correzione della valutazione effettuata, per cui la nuova stima da effettuare nella decisione su reclamo deve essere limitata alla parte ancora incerta dei fatti (Hunziker/Brunner , Anfechtung von Ermessensveranlagungen, in RF 77/2022 p. 443).

E. 3.3

Nel caso concreto, le dichiarazioni allegate al reclamo lasciavano numerosi dubbi in merito al reddito imponibile. Nonostante la richiesta di collaborazione inoltrata dal fisco, non tutti sono stati sciolti. Va comunque ammesso che una dichiarazione è stata presentata e che perlomeno il reddito dell'attività lucrativa dipendente dello stesso insorgente è stato comprovato con la produzione di un certificato di salario, vincolante per il fisco fino a prova di falso. In queste circostanze, non si giustifica la conferma del reddito del lavoro stimato dall'autorità di tassazione in fr. 200'000.– netti. Il reddito dell'attività lucrativa dipendente deve essere ripreso dai certificati di salario prodotti in sede di reclamo contro la tassazione d'ufficio. Il che non significa che vi siano le condizioni per mantenere comunque una tassazione d'ufficio parziale. In primo luogo, l'autorità di tassazione procederà ad elaborare un calcolo del dispendio per verificare se il reddito dichiarato sia sufficiente perlomeno a giustificare le spese note. Su tale presupposto, determinerà la misura dei redditi presunti da inserire nella base di calcolo dell'imposta sul reddito dei periodi fiscali litigiosi. In secondo luogo, considerata la totale mancanza di indicazioni in merito al reddito e alla sostanza all'estero, a maggior ragione dopo aver appreso solo nel corso dell'udienza tenutasi davanti alla Camera di diritto tributario che la moglie del ricorrente lavorava all'estero, si giustifica l'applicazione delle aliquote massime.

E. 3.4

Per quanto attiene alla sostanza imponibile, le incertezze esistenti al momento della tassazione d'ufficio non sono state superate neppure con l'inoltro della dichiarazione in sede di reclamo. Permangono dubbi in merito alla detenzione di partecipazioni in società svizzere e estere e non vi è nessuna spiegazione in merito alla provenienza del numerario dichiarato nella misura di fr. 150'000.–. In queste condizioni non sono adempiuti i presupposti per ritenere che si giustifichi il passaggio alla tassazione in base alla dichiarazione presentata. Si può richiamare quanto affermato nella sentenza relativa alla tassazione per il periodo fiscale 2014, laddove, tenuto conto degli elementi di cui disponeva l'autorità fiscale e considerato anche l'atteggiamento processuale del ricorrente, la Camera aveva escluso che vi fossero le condizioni perché la valutazione del reddito e della sostanza imponibili del ricorrente, intrapresa dall'Ufficio di tassazione, potesse essere considerata arbitraria (sentenza CDT n. 80.2017.85/86 del 9 maggio 2019 consid. 4). Nei periodi fiscali qui contestati, le considerazioni che precedono possono essere riprese perlomeno per

quanto attiene al calcolo dell'imposta sulla sostanza.

E. 4

Il ricorso è parzialmente accolto. Le tasse di giustizia e le spese processuali sono poste a carico del ricorrente in misura proporzionale alla sua soccombenza. Gli è riconosciuta un'indennità per ripetibili. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia

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