

# **TI\_GERICHTE 80.2020.227 vom 15. Oktober 2020**

TI Tribunale d'appello, 2020-10-15, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2020.227](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2020.227)

FR: TI\_GERICHTE 80.2020.227 du 15 octobre 2020

IT: TI\_GERICHTE 80.2020.227 del 15 ottobre 2020

## **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 chiesto di dichiarare irricevibile il ricorso presentato da RI 1 siccome tardivo. Si tratta di verificare preliminarmente se il ricorso presentato dal contribuente sia tardivo. In tal caso 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 su reclamo di multa disciplinare per violazione degli obblighi procedurali del 15.10.2020 è stata notificata e ricevuta dal rappresentante del contribuente il 16.10.2020. Il ricorso, inviato per raccomandata il 18.11.2020, avrebbe dovuto essere trasmesso al più tardi il 16.11.2020 per essere tempestivo. RI 1, con scritto 7/9.12.2020 ha in sostanza ammesso che il ricorso presentato dinanzi alla Camera di diritto tributario non era tempestivo, postulando la restituzione dei termini per motivi di "ordine medico". Il contribuente ha imputato il ritardo al fatto che si trovava in una situazione di isolamento forzato, dovuto alle disposizioni volte a contenere la diffusione della pandemia di Covid 19. Rimane pertanto da verificare se sono dati i motivi per una restituzione del termine.

### **E. 3.1**

Per verificare l'esistenza di un motivo di restituzione dei termini, si deve tener conto del fatto che, nella procedura di reclamo, il ricorrente era rappresentato da un legale. Il reclamo del 25 settembre 2020 contro la decisione di multa era infatti stato presentato dall'avv.

\_\_\_\_\_, al quale è stata notificata la decisione impugnata, con cui il reclamo è stato respinto.

### **E. 3.2**

Secondo gli articoli 117 cpv. 1 LIFD e 190 cpv. 1 LT, il contribuente può farsi rappresentare contrattualmente davanti alle autorità incaricate dell'esecuzione delle leggi in questione, nella misura in cui la sua collaborazione personale non sia necessaria. In una recente sentenza, il Tribunale federale ha sottolineato che il contratto che lega il rappresentante al contribuente è un contratto di mandato, disciplinato dagli artt. 394 e ss. del CO. Secondo l'art. 396 cpv. 1 CO, se l'estensione del mandato non è stata espressamente indicata, viene determinata dalla natura dell'affare che ne forma l'oggetto. Nel mandato è compresa in specie anche la facoltà di fare tutti gli atti giuridici inerenti alla sua esecuzione (art. 396 cpv. 2 CO), sicché il mandatario non è tenuto ad attendere una speciale autorizzazione espressa del suo cliente per intraprendere qualsiasi azione legale necessaria per la gestione del caso affidatogli. Il mandatario deve quindi informare senza indugio il suo mandante delle decisioni notificategli e prospettargli le varie soluzioni possibili. Se la decisione è sfavorevole al mandante, egli deve anche, entro il termine per il ricorso, accertarsi che quest'ultimo non intenda interporre ricorso. Per prevenire i rischi legati a un eventuale ritardo, per esempio per interrompere un termine di prescrizione o per chiedere provvedimenti provvisori, il rappresentante deve in linea di principio intraprendere i passi necessari, anche se non ha potuto ottenere l'approvazione preventiva del suo mandante. La presunzione secondo cui il mandato comprende il potere del mandatario di compiere tutti gli atti giuridici necessari per la sua esecuzione è valida sia nei rapporti interni sia in quelli esterni (DTF 145 II 201 = RF 74/2019 p. 752 = StE 2019 B 92.8 n. 23 = RDAF 2019 II 676 = Pra 2020 n. 32 p. 323 consid. 5.1, con riferimento a dottrina e giurisprudenza; v. anche RtiD II-2020 p. 771 s.).

### **E. 3.3**

Sebbene la decisione sia stata notificata al rappresentante contrattuale del contribuente, quest'ultimo ha impugnato la decisione personalmente, chiedendo la restituzione dei termini sulla base di un impedimento personale. Sempre secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, se il rappresentante non è impedito, la parte non può invocare il proprio impedimento. Sebbene, nel caso esaminato nella sentenza in questione, le condizioni del ricorrente avessero reso probabilmente impossibile per la sua rappresentante ottenere istruzioni in merito all'opportunità di interporre o meno ricorso contro la decisione su reclamo, secondo l'Alta Corte ciò non esonerava la rappresentante dall'obbligo di presentare tempestivamente un ricorso di propria iniziativa per salvaguardare i termini o gli interessi del suo cliente. Ha quindi concluso che il ricorrente deve subire le conseguenze dell'inazione della sua rappresentante, in quanto quest'ultima non ha fornito alcuna prova del fatto di essere stata a sua volta impossibilitata ad agire senza colpa propria (DTF 145 II 201 = RF 74/2019 p. 752 = StE 2019 B 92.8 n. 23 = RDAF 2019 II 676 = Pra 2020 n. 32 p. 323 consid. 5.3, con riferimento a dottrina; v. anche RtiD II-2020 p. 773 s.).

### **E. 3.4**

Tornando alla fattispecie in esame, si deve constatare che il rappresentante contrattuale del contribuente, ricevuta la decisione con cui l'autorità di tassazione ha respinto il suo reclamo, ha lasciato trascorrere il termine senza interporre ricorso. D'altra parte, l'insorgente non sostiene che l'avv. \_\_\_\_\_ sia stato impedito nell'esercizio della sua

rappresentanza durante il termine di ricorso. In queste circostanze, indipendentemente dai motivi addotti dal ricorrente per chiedere la restituzione dei termini di ricorso, si deve escludere che l'istanza possa essere accolta. Il suo rappresentante ha infatti lasciato trascorrere il termine di ricorso senza impugnare la decisione. Solleva peraltro qualche perplessità la circostanza che l'intestazione del ricorso indichi come mittente "RI 1, \_\_\_\_\_, c/o Avv. \_\_\_\_\_".

#### **E. 4.1**

Indipendentemente dalla questione della rappresentanza contrattuale, il motivo addotto dal contribuente non giustifica comunque la restituzione del termine di ricorso. Il contribuente ascrive infatti il ritardo nell'invio del ricorso a motivi di ordine "medico" e meglio al fatto che si trovava in isolamento dal 2.11. al 18.11.2020 compreso, causa COVID-19. Ha allegato a tal proposito una e-mail della Polizia cantonale (Cellula Contact Tracing COVID19) del 14.11.2020 dal seguente tenore: Egregio Signor RI 1, come concordato telefonicamente Le inoltriamo le istruzioni per l'auto isolamento che per Lei si protrarrà fino al 18.11.2020 compreso, ammesso che siano scomparsi i sintomi da almeno 48 ore. La informiamo che l'isolamento è intimato ai sensi degli art. 31-38 della Legge federale sulle epidemie del 28 settembre 2012 e verrà verificato dagli organi competenti. (...).

#### **E. 4.2**

Giusta l'art. 192 cpv. 5 LT – applicabile anche nella procedura per violazione degli obblighi procedurali (art. 266 cpv. 4 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. L'art. 133 cpv. 3 LIFD – applicabile anche nella procedura per violazione degli obblighi procedurali (art. 182 cpv. 3 LIFD; cfr. anche la sentenza del TF 2C\_566/2020 del 10.07.2020 consid. 4.3.1) – prevede che l'autorità entra nel merito di opposizioni tardive soltanto se il contribuente prova che, per servizio militare o servizio civile, malattia, assenza dal Paese o altri motivi rilevanti, è stato impedito di presentarle in tempo o di averle inoltrate 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 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. 4.3.1**

Le norme che disciplinano la restituzione dei termini in ambito di diritto fiscale invero non sono state modificate a seguito dell'adozione della Legge federale sulle basi legali delle ordinanze del Consiglio federale volte a far fronte all'epidemia di COVID-19 (RS 818.102). Questa normativa prevede, all'art. 7, che per garantire il funzionamento della giustizia e il rispetto delle garanzie procedurali costituzionali, il Consiglio federale può emanare disposizioni che derogano alle leggi federali di procedura civile e amministrativa con riguardo ad esempio alla sospensione, la proroga o la restituzione dei termini e scadenze stabiliti dalla legge o dalle autorità (lett. a).

#### **E. 4.3.2**

Nel Messaggio del 12.8.2020 (in FF 2020 5797, <https://www.admin.ch/opc/it/federal-gazette/2020/5797.pdf>) a pag. 5843 vengono indicati i provvedimenti giudiziari e procedurali. In particolare s'indica: La presente disposizione istituisce la base legale affinché, se ciò dovesse rivelarsi necessario sino al 30 settembre 2020 e oltre, i provvedimenti in vigore volti a far fronte all'epidemia di COVID-19 possano essere prorogati o se ne possano adottare altri (sostitutivi). Questo è necessario per assicurare il funzionamento della giustizia a medio termine (per esempio per garantire la gestione dei possibili picchi di pendenze) e rispettare le garanzie procedurali previste dalla Costituzione. L'emanazione di tali disposizioni d'ordinanza è nuovamente soggetta alla riserva generale di necessità e proporzionalità di cui all'articolo 1 capoverso 2 del presente disegno di legge Per quanto riguarda l'oggetto dell'articolo 5, si tratta degli ambiti fondamentali per disciplinamenti derogatori o singoli provvedimenti nelle procedure civili e amministrative del diritto federale che erano o sono già oggetto degli attuali provvedimenti fondati sul diritto di necessità. Motivo per il quale, non essendo state adottate disposizioni diverse, bisogna verificare se sono dati gli estremi per una restituzione dei termini secondo gli attuali art. 192 cpv.

#### **E. 4.4**

Secondo costante giurisprudenza, per giustificare una restituzione del termine per motivi di salute, la malattia deve essere tanto grave da rendere impossibile sia che il contribuente intraprenda l'atto richiesto sia che egli autorizzi un rappresentante contrattuale ad intraprenderlo ( Känzig/Behnisch , Direkte Bundessteuer, 2 a ediz., vol. III, Basilea 1992, n. 11 ad art. 85 DIFD, p. 74 e giurisprudenza citata). Analogamente, nella procedura civile la malattia si considera grave impedimento a condizione che il quadro clinico sia tale da inervare gli estremi dell'incoscienza o della immobilizzazione continuate, così da impedire di agire o di dare disposizioni per agire ( Gozzi , in: Spüler/Tenchio/Infanger [a cura di], Basler Kommentar – Schweizerischen Zivilprozessordnung, 2 a ediz., Basilea 2013, n. 20 ad art. 148 CPC, p. 807 s.; Trezzini , in: Cocchi/Trezzini/Bernasconi [a cura di], Commentario del Codice di diritto processuale civile svizzero, Lugano 2011, ad art. 148, p. 620, in particolare la nota a piè di pagina n. 1758; cfr. anche Amstutz/Arnold , in: Niggli/Uebersax/Wiprächtiger [a cura di], Basler Kommentar – Bundesgerichtsgesetz, 2 a ediz., Basilea 2011, n. 16 ad art. 50 LTF, p. 585, che cita a titolo di esempio una caduta con perdita di coscienza e commozione cerebrale e una conseguente ospedalizzazione di due giorni, una emorragia postoperatoria che aveva compromesso le funzioni cerebrali, un infarto con un certificato medico attestante una totale inabilità lavorativa).

#### **E. 4.5.1**

Ora, volendo valutare la richiesta della restituzione dei termini dal profilo di "ordine medico", così come richiesto dal ricorrente, si deve rilevare che quest'ultimo non ha invero prodotto alcun documento medico dal quale risulti per quale ragione e in che misura non sia stato in grado di eseguire l'atto nel rispetto del termine a causa dei motivi di salute e non abbia potuto affidare ad altri il compito in questione (sentenza del TF 2C\_566/2020 del 10.07.2020 consid. 4.3.2). Dalle poche indicazioni disponibili non risulta invero che il ricorrente fosse a tal punto malato da non poter conferire mandato ad un avvocato o ad un terzo, tanto più che era perfettamente in grado di ricevere telefonate ed e-mail (cfr. e-mail ricevuta il 14.11.2020 da parte della Cellula Contact Tracing COVID 19). Sicché già solo per questo motivo la restituzione dei termini andrebbe negata.

#### **E. 4.5.2**

Orbene, più che di motivi di ordine medico, il mancato tempestivo inoltre del reclamo sarebbe ascrivibile, secondo il ricorrente, all'intimazione ricevuta dalla competente Cellula Contact Tracing COVID 19 della Polizia Cantonale, di tenersi in isolamento sulla base della Legge federale sulle epidemie del 28.9.2012 (RS 818.101) ed in particolare gli art. 31 e segg. (provvedimenti), sotto pena di sanzioni penali, poiché verosimilmente accusava i sintomi COVID oppure è stato a contatto con una persona che ha contratto la malattia. È evidente che, in una simile situazione, gli era precluso di potersi recare personalmente alla posta e di trasmettere tempestivamente il ricorso.

#### **E. 4.6**

Infine, anche volendo ammettere che il ricorrente sia stato nell'impossibilità di consegnare personalmente il ricorso alla posta, nondimeno avrebbe potuto conferire mandato di trasmettere/presentare il ricorso a qualsiasi altra persona. Già si è detto che sussisteva ancora un rapporto di mandato con l'avvocato che lo rappresentava nella procedura di reclamo (v. supra, consid. 3). Il ricorso avrebbe comunque potuto essere redatto o anche solo consegnato alla Posta da chiunque, non sussistendo neppure il monopolio degli avvocati (cfr. anche sentenza TF 2C\_56/2014 consid. 4.2.). Lo stesso insorgente riconosce che, quando ancora era in isolamento: "(...) il 17 novembre 2020, benché mi fossi ripreso fisicamente, ero ancora obbligato all'isolamento, per cui ho approfittato della visita di un mio conoscente a cui ho consegnato la raccomandata contenente il ricorso allestito in medesima data".

#### **E. 4.7**

Ne discende che nel presente caso, per tutte le ragioni esposte, non può essere concessa la restituzione dei termini.

#### **E. 5**

Il ricorso è irricevibile, siccome intempestivo. La tassa di giustizia e le spese processuali 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 irricevibile. 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 presen per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :

#### **E. 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 2015, n. 23 ad art. 133 LIFD con i riferimenti citati; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3aediz., 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.).

Secondo costante giurisprudenza, per giustificare una restituzione del termine per motivi di salute, la malattia deve essere tanto grave da rendere impossibile sia che il contribuente intraprenda l'atto richiesto sia che egli autorizzi un rappresentante contrattuale ad intraprenderlo (Känzig/Behnisch, Direkte Bundessteuer, 2aediz., vol. III, Basilea 1992, n. 11 ad art. 85 DIFD, p. 74 e giurisprudenza citata).

Analogamente, nella procedura civile la malattia si considera grave impedimento a condizione che il quadro clinico sia tale da inverare gli estremi dell'incoscienza o della immobilizzazione continuata, così da impedire di agire o di dare disposizioni per agire (Gozzi, in: Spüler/Tenchio/Infanger [a cura di], Basler Kommentar ■ Schweizerischen Zivilprozessordnung, 2aediz., Basilea 2013, n. 20 ad art. 148 CPC, p. 807 s.; Trezzini, in: Cocchi/Trezzini/Bernasconi [a cura di], Commentario del Codice di diritto processuale civile svizzero, Lugano 2011, ad art. 148, p. 620, in particolare la nota a piè di pagina n. 1758; cfr. anche Amstutz/Arnold, in: Niggli/Uebersax/Wiprächtiger [a cura di], Basler Kommentar ■ Bundesgerichtsgesetz, 2aediz., Basilea 2011, n. 16 ad art. 50 LTF, p. 585, che cita a titolo di esempio una caduta con perdita di coscienza e commozione cerebrale e una conseguente ospedalizzazione di due giorni, una emorragia postoperatoria che aveva compromesso le funzioni cerebrali, un infarto con un certificato medico attestante una totale inabilità lavorativa).

per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello

Il presidente: Lasegretaria:

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