

TI_GERICHTE 80.2020.25 vom 5. Februar 2020

TI Tribunale d'appello, 2020-02-05, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2020.25

FR: TI_GERICHTE 80.2020.25 du 5 février 2020

IT: TI_GERICHTE 80.2020.25 del 5 febbraio 2020

Regeste

Procedura: tassazione d'ufficio, dichiarazione d'imposta senza alcun giustificativo, stima degli elementi imponibili, onere della prova

Erwägungen

E. 1

Nel caso che qui ci occupa, contestata è la commisurazione del reddito, stabilito per apprezzamento da parte dell'autorità fiscale. L'UT, dopo aver ricevuto la dichiarazione fiscale 2015, recante unicamente l'indicazione del reddito di fr. 25'000.-, senza che fosse allegato alcun giustificativo di sorta, ha emanato la decisione di tassazione stimandolo in fr. 60'000.-. Di diverso avviso la contribuente, la quale ha sostenuto che il reddito pari ad € 20'000.- (commutato in fr. 25'000.-), le sia stato versato, a contanti, da parte di _____.

E. 2.1

Come rilevato anche nelle osservazioni dell'autorità fiscale, la qui contribuente si è limitata a consegnare il modulo 1 della dichiarazione fiscale 2015 dichiarando la somma di fr. 25'000.- a titolo di reddito, come peraltro aveva fatto pure nel periodo fiscale precedente, senza che il fisco eccepisse - inspiegabilmente - nulla in merito.

E. 2.2

Nella procedura fiscale vigono la massima ufficiale e il principio inquisitorio. L'autorità di tassazione, cui spetta il dovere di chiarire d'ufficio i fatti fiscalmente rilevanti, controlla la dichiarazione d'imposta e procede a tutte le indagini necessarie (art. 204 cpv. 1 LT; art. 130 cpv. 1 LIFD), senza essere in particolare vincolata agli elementi imponibili riconosciuti o dichiarati dai contribuenti (decisione TF n. 2A.105/2007 del 3 settembre 2007; cfr., al proposito, Berger, Voraussetzungen und Anfechtung der Ermessensveranlagung, in: ASA 75 p. 185, p. 190). La procedura fiscale è inoltre retta dal principio di collaborazione. Sia secondo l'art. 196 LT sia secondo l'art. 123 cpv. 1 LIFD, le autorità di tassazione accertano con il contribuente le condizioni di fatto o di diritto determinanti per un'imposizione completa ed esatta. Al contribuente è imposto l'obbligo di fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa ed esatta (art. 200 LT; art. 126 cpv. 1 LIFD). Egli deve in particolare esporre la situazione in maniera esaustiva e trasparente (decisione TF n. 2C_51/2010 del 23 agosto 2010 consid. 3.1; decisione TF n. 2A.502/2005 del 2 febbraio 2006 consid. 2, in: StR 61 p. 442). A domanda dell'autorità di tassazione, è tenuto a fornire tutte le informazioni scritte o orali, specialmente quando, vista la dichiarazione d'imposta, sorgono delle domande legate ai redditi, alle spese, all'evoluzione della sostanza (art. 126 cpv. 2 LIFD). È del contribuente la responsabilità dell'esattezza della sua dichiarazione (sentenza TF 2C_203/2019 del 4.7.2019 consid. 3.2.; sentenza TF 2C_129/2018 del 24.9.2018 consid. 5.1.).

E. 2.3

Di principio, in applicazione analogica della regola generale prevista dall'art. 8 CC, nella procedura fiscale l'onere della prova è ripartito nel senso che l'autorità fiscale è tenuta a dimostrare l'esistenza di elementi che fondano o aumentano l'onere fiscale, mentre è a carico del contribuente la prova di quei fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario (DTF 133 II 153 e 121 II 257; ASA 64 p. 493; StE 1990 B 13.1 n. 8). La descritta regola sull'onere probatorio non è però assoluta, in quanto non lascia alcuno spazio a considerazioni inerenti alle effettive possibilità probatorie o comportamenti ostruzionistici (Schär, Normentheorie und mitwirkungsorientierte Beweislastverteilung, in: ASA 67 p. 435). Una prima eccezione è data allorché il contribuente tralascia, in maniera colpevole ed in violazione dei propri obblighi, la collaborazione, possibile ed esigibile, nel chiarimento degli elementi che fondano l'obbligo fiscale. Una seconda eccezione si verifica invece quando il contribuente, per motivi a lui estranei, non può apportare la prova di un fatto che diminuisce il suo debito d'imposta oppure può farlo solo prestando una collaborazione che non può essere pretesa. In queste circostanze, fatti rimasti privi di prova nell'ambito di una tassazione d'ufficio ai sensi dell'art. 130 cpv. 2 LIFD sono da accertare mediante una stima (Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3 a ediz., Basilea 2017, n. 29 ad art. 130 LIFD, p. 2242 s., e riferimenti)

E. 3.1

Ai sensi dell'art. 130 cpv. 2 LIFD risp. art. 204 cpv. 2 LT (di uguale tenore l'art. 46 cpv. 3 LAID), l'autorità di tassazione esegue la tassazione d'ufficio, in base a 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. Una tassazione d'ufficio può essere impugnata soltanto con il motivo che essa è manifestamente inesatta. Il reclamo deve essere motivato e indicare eventuali mezzi di prova (art. 132 cpv. 3 LIFD risp. art. 206 cpv. 3 LT). Vi è quindi un'inversione dell'onere della prova: non spetta all'autorità di tassazione dimostrare la correttezza della propria valutazione, bensì al contribuente provare che la stessa è manifestamente inesatta (cfr. STF, sentenza no. 2C_1101/2014 del 23 novembre 2015, consid. 3; sentenza no. 2C_419/2010 del 13 ottobre 2010, consid. 2.1; Fenners/Looser, Besonderheiten bei der Anfechtung der Ermessensveranlagung, in: AJP 2013 p. 37; Chillà, Principe de la taxation d'office dans le cas d'un contribuable indépendant, in: StR 68/2013 p. 277, pto. 2). In effetti, al contribuente spetta dimostrare l'esattezza degli elementi dichiarati, mentre spetta all'autorità fiscale portare la prova degli elementi imponibili che non sono stati dichiarati, ma comunque accertati. Quando un fatto non può essere provato, è colui cui incombe l'onere della prova che deve sopportarne le conseguenze. Se le prove raccolte dall'autorità fiscale rilevano l'esistenza di elementi imponibili non dichiarati, allora appartiene nuovamente al contribuente stabilire l'esattezza delle sue allegazioni. Il ribaltamento dell'onere della prova è giustificato dagli elementi sufficientemente comprovanti raccolti dall'autorità di tassazione. Se l'autorità fiscale giunge alla conclusione che si realizza un'incertezza fattuale, allora potrà e dovrà procedere ad una valutazione dei fattori imponibili, segnatamente con l'ausilio di coefficienti sperimentali, dell'evoluzione del patrimonio o di un'analisi del tenore di vita del contribuente. (cfr. art. 130 cpv. 2 LIFD risp. art. 204 cpv. 2 LT; STF, sentenza no. 2C_1101/2014 del 23 novembre 2015, consid. 3;

Chillà , op. cit., p. 277 s.).

E. 3.2

Giurisprudenza e dottrina sono unanimi nel riconoscere che si possa ricorrere alla tassazione d'ufficio non solo laddove il contribuente, nonostante diffida, non soddisfaccia ai suoi obblighi procedurali, ma anche qualora la mancanza di documenti attendibili sulla sua situazione finanziaria non possa essergli imputata (cfr. STF, sentenza no. 2A.426/2004 del 23 novembre 2004; sentenza no. 2A.442/2001 del 19 giugno 2002; RDAF 2000 II 41; Zweifel/Hunziker , in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3 a ed., Basilea 2017, p. 2243 s. n. 30 ad art. 130 LIFD; Richner/Frei/ Kaufmann/Meuter , Handkommentar zum DBG, 2^a ed., Zurigo 2009, p. 1123 n. 26 ad art. 130 LIFD). L'autorità fiscale deve agire " pflichtgemäss ", ovvero secondo co-scienza professionale, conformandosi agli indispensabili criteri di prudenza che devono sempre essere considerati in procedimenti del genere, principalmente allo scopo di evitare eccessi di discrezionalità (cfr. ASA 50 372). Detto altrimenti, il contribuente deve essere imposto, nella misura del possibile, su un reddito valutato il più vicino possibile alla sua capacità contributiva reale (cfr. art. 126 LIFD risp. art. 200 LT; Zweifel/Hunziker , op. cit., p. 2249, n. 46 ad art. 130 LIFD).

E. 3.3

Dalla tassazione d'ufficio totale, estesa all'intera fattispecie imponibile, va distinta la tassazione d'ufficio parziale, riferita all'incertezza di alcuni elementi imponibili. Nel rispetto del principio della proporzionalità, le severe conseguenze giuridiche di una tassazione d'ufficio vanno infatti limitate ai soli elementi definiti per apprezzamento. Tutti gli ulteriori elementi imponibili, per i quali non è mai sussistita un'emergenza probatoria (Untersuchungsnotstand ; cfr. STF, sentenza no. 2C_1101/2014 del 23 novembre 2015, consid. 3), devono invece poter essere riesaminati liberamente dall'autorità di tassazione ed eventualmente anche dalla Camera di diritto tributario (cfr. STF, sentenza no. 2C_1101/2014, consid. 6.1; Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker , Schweizerisches Steuerverfahrensrecht ■ Direkte Steuern, 2 a ed., Zurigo/Basilea/Ginevra 2018, § 14, p. 159 n. 12 s.; Filippini/Balestra Gamboni , La tassazione d'ufficio, in: RtiD I-2018, p. 632, n. 2.3.2 ; Locher , Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, III. Teil, Art. 102-222 DBG, Basilea 2015, p. 537, n. 16 ad art. 130 LIFD).

E. 3.4

Contro la decisione di tassazione il contribuente può reclamare per scritto all'autorità di tassazione, entro trenta giorni dalla notificazione (art. 132 cpv. 1 LIFD risp. art. 206 cpv. 1 LT). Tuttavia, il contribuente può impugnare la tassazione operata d'ufficio soltanto con il motivo che essa è manifestamente inesatta (cfr. STF, sentenza no. 2C_1142 dell'11 marzo 2019, consid. 3.4.1). Il reclamo dev'essere motivato e indicare eventuali mezzi di prova (art. 132 cpv. 3 LIFD risp. art. 206 cpv. 3 LT). Le norme appena citate esigono che il contribuente apporti la prova della "manifesta inesattezza" della tassazione d'ufficio e richiedono espressamente che il reclamo sia motivato e indichi eventuali mezzi di prova. Tali requisiti (formali) 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. STF 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 (cfr. STF 81 I 98, consid. 3; 121 I 117, consid. 3a; 122 I 70, consid. 1c).

E. 3.5

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 sostituita 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; · in secondo luogo, il contribuente può anche provare che la tassazione impugnata è palesemente eccessiva (cfr. STF, sentenza n. 2C_6/2011 del 16 maggio 2011, consid. 3.1 e giurisprudenza citata).

E. 3.6

Nel caso che qui ci occupa, l'autorità fiscale, ricevuto il modulo di tassazione - palesemente incompleto - avrebbe dovuto assegnare alla contribuente un congruo termine per rimediare giusta gli art. 124 cpv. 3 LIFD e, nel caso in cui non avesse presentato i moduli con allegati i necessari giustificativi, procedere, senza indugio alcuno, ad una tassazione d'ufficio totale, rispettando dapprima la procedura che s'impone per tale tipologia di tassazione ed in seguito, visto il tenore del reclamo, dichiararlo immediatamente irricevibile (cfr. sentenza TF 2C_679/2016 dell'11.7.2017, consid. 4.1.3.). Nel caso di specie ha invece optato per la procedura ordinaria, limitandosi a valutare per apprezzamento il reddito della contribuente.

E. 4.1

Come esposto in precedenza la contribuente si è limitata ad indicare, nella dichiarazione di tassazione, la somma di fr. 25'000.- a titolo di reddito, senza specificare la fonte di tale provento ed omettendo di allegare il giustificativo del caso. A seguito della richiesta di documentazione del 20.12.2019, in relazione al reddito, si è così espressa, tramite la RA 1: “ Il reddito pari a Eur 20'000.- è stato percepito a contanti da _____ ”.

E. 4.2.1

Ora, la contribuente non spiega e non precisa da quale tipo di rapporto contrattuale fosse legata, nel 2015, ad _____, società _____ della quale non fornisce ulteriori indicazioni. RI 1 neppure precisa il tipo di attività da lei svolta. Da quanto l'autorità fiscale è riuscita a reperire consultando vari siti internet, sembrerebbe che la qui ricorrente sia attiva nel campo della moda quale stilista. Ciò è avvalorato pure dallo scopo sociale della società che ha costituito nel periodo fiscale 2016, unitamente al padre.

E. 4.2.2

Per sua parte, RI 1 non ha invero prodotto: né un contratto di lavoro, né un certificato di salario né un contratto di mandato, rispettivamente una contabilità oppure una distinta delle entrate e delle uscite atte a documentare il totale dei redditi dichiarati e a comprendere se l'attività da lei svolta potesse essere qualificata di natura dipendente o indipendente, ponendo così l'autorità fiscale nella posizione di richiedere i pertinenti giustificativi e procedere alle necessarie verifiche. A ciò va pure aggiunto che appare quantomeno insolito percepire un reddito o un compenso a contanti, come sembra ancor più atipico, per una

persona nata nel 1975, non disporre di alcun conto corrente, postale o altro sul quale far versare il proprio compenso legato ad un'attività lucrativa.

E. 4.3

L'UT, nella richiesta del 20.12.2009 chiedeva alla ricorrente informazioni in relazione alle società _____, quest'ultima costituita nel 2016 con la ragione sociale _____ che, secondo le autorità fiscali esisteva verosimilmente già come ditta individuale sin dal 2009. Nella risposta presentata dalla RA 1 veniva indicato: “ (...) la _____ è stata costituita nel giugno 2016 senza alcun conferimento in quanto il capitale sociale di Sfr. 20'000.- è stato interamente versato dai soci ”. Dall'esame dell'incarto relativo al periodo fiscale 2016, l'importo delle quote sociali, detenute in misura di 19 quote sociali da fr. 1'000.- cadauna da parte di RI 1, sarebbe stato finanziato da parte del padre, _____. Pagati dal genitore, sempre secondo la versione della ricorrente, pure i premi di cassa malati per il 2015.

E. 4.4

Né in sede di reclamo, né tanto meno in sede ricorsuale la contribuente fa chiarezza sui propri elementi di reddito e di sostanza: sicché in una simile situazione gli elementi imponibili non possono essere accertati in mancanza di documenti attendibili. L'autorità fiscale ha pertanto correttamente dovuto procedere ad una quantificazione per apprezzamento. Resta ancora da valutare, se la stima operata da parte dell'UT, che ha più che raddoppiato il reddito dichiarato possa ritenersi “ coscienziosa ”.

E. 5.1

L'autorità fiscale nella stima operata d'ufficio degli elementi imponibili deve tener conto di tutti i dati a sua disposizione. La procedura deve comunque condurre ad una decisione di tassazione oggettivamente difendibile. La tassazione d'ufficio, come qualsiasi altra decisione di stima, consiste in una decisione basata su constatazioni di fatto, apprezzate liberamente da parte dell'autorità. Anche se si basa su supposizioni oppure dati verosimili, deve avvicinarsi il più possibile alla realtà. Nella misura del possibile, gli elementi conosciuti di ogni caso particolare entreranno in linea di conto come quelli per esempio forniti da terzi secondo gli art. 127 – 129 LIFD. 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, come anche all'evoluzione della situazione patrimoniale, come pure il tenore di vita sono ammissibili (Althaus-Houriet , Commentaire romanda LIFD, Basilea 2017, n. 23 ad art. 130; cfr. sentenza TF 2C_679/2016 dell'11.7.2017, consid. 4.2.2.).

E. 5.2

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 (RDAF 2003 II 581 consid. 4.1; ASA 58 p. 670

consid. 3b e giurisprudenza citata).

E. 5.3

Ora, in un caso come quello che ci occupa, ossia in una situazione in cui la contribuente non ha prodotto nulla, l'autorità fiscale si trova nella posizione difficoltosa di dover stimare i redditi e l'eventuale sostanza. La ricorrente, che non ha dato prova di collaborazione nel chiarire i suoi elementi imponibili, non ha pertanto neppure permesso al fisco di procedere ad un calcolo esatto del suo minimo di esistenza, ritenuto come la stessa non ha fornito alcuna informazione circa i suoi costi (art. 93 LEF, cfr. consultabile al sito internet <https://www4.ti.ch/poteri/giudiziario/giustizia-civile/tabella-dei-minimi-desistenza/>, visualizzato il 3.8.2020). Non si hanno pertanto informazioni circa l'importo da lei versato quale partecipazione al canone di locazione, rispettivamente al pagamento degli interessi ipotecari (da ripartire proporzionalmente). Nessun dato inoltre relativo al costo del riscaldamento e delle spese accessorie, come nessun elemento è stato fornito circa il pagamento degli oneri sociali (cfr. AVS, AI, IPG, assicurazione disoccupazione, cassa pensione e previdenza professionale), le spese di trasferta ed i pasti fuori casa, nonché le spese diverse. RI 1 non ha fornito alcun elemento atto a stabilire la sua sostanza né tantomeno i suoi redditi, come non ha indicato né in questo periodo fiscale né in quello precedente l'elenco dei conti correnti, rispettivamente il numerario: non è pertanto stato possibile considerare l'evoluzione patrimoniale ed effettuare un calcolo del dispendio.

E. 5.4

L'autorità fiscale ha dovuto procedere a propri accertamenti: ha pertanto richiesto al Comune di domicilio informazioni circa l'attività lucrativa svolta dalla contribuente, senza tuttavia ottenere riscontri. L'UT ha pure effettuato dei controlli presso la Sezione della circolazione per accertare se la contribuente avesse delle automobili a lei intestate, senza esito positivo. Il fisco non ha per contro potuto richiedere un certificato di salario direttamente ad _____, _____: la ricorrente non ha mai chiarito se l'attività da lei esercitata fosse di tipo dipendente o indipendente. L'accertamento effettuato presso la banca dati del sistema del movimento della popolazione (<https://movpop.ti.ch>, consultato il 23.7.2020) ha invece permesso di stabilire che la qui ricorrente vive con il padre, la sorella e i di lei figli. Ad ogni modo si ricorda che non si può esigere che l'autorità fiscale proceda ad inchieste troppo dettagliate, in particolar modo quando non dispone di elementi probatori (RDAF 2000 II 41).

E. 5.5

Sempre nell'ambito delle verifiche effettuate dal fisco, l'autorità è riuscita a collegare RI 1 alla società "_____". Secondo una pagina, consultato il 23.7.2020) viene infatti indicato: "_____ ospita nella sua showroom le creazioni di RI 1", "(...) nella sua showroom nel cuore del Quadrilatero _____, il marchio di maglieria che fa capo a _____ ospita infatti le creazioni di RI 1, quaranta pezzi interamente made in _____ pensati per il pubblico femminile e distribuiti in punti vendita come _____, _____, e _____, a _____"., visualizzato il 3.8.2020), dal quale emerge che la stessa riveste il ruolo di "Export Sales Manager" presso _____ dal 2009 ad oggi, nonché è stata fondatrice e CEO di _____ dal 2009 al 2016. Inoltre la pagina LinkedIn permette di accedere al direttamente al sito web aziendale di _____, dal quale si evince che la società detiene punti vendita in tutto il mondo e lo showroom è ubicato nella centralissima via _____ a _____. Sempre dalla

pagina iniziale del sito _____ in calce vi è l'indicazione " _____ " che altri non è che la società della quale la qui contribuente detiene 19 quote sociali. Ora, è lecito concludere che la ricorrente è da sempre stata attiva nel campo della moda RI 1 non apporta alcun elemento contrario.

E. 5.7

Considerato quanto sopra indicato, il reddito di fr. 5'000.- al mese, per una persona operante nel campo della moda, con probabili spostamenti internazionali per lavoro (v. showroom a _____ e altre boutiques nel mondo) e nella situazione come quella sopra descritta (nella quale RI 1 non ha neppure dimostrato il pagamento degli oneri sociali) appare più che prudenziale. Si ricorda che l'autorità fiscale, quando procede ad una stima coscienziosa non è obbligata a scegliere, in caso di dubbio, la soluzione più favorevole al contribuente.

E. 6

Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico della contribuente, 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. 1'000.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 500.- per un totale di _____ fr. 1'500.- sono a carico della 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.