

TI_GERICHTE 80.2020.263 vom 25. November 2020

TI Tribunale d'appello, 2020-11-25, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2020.263

FR: TI_GERICHTE 80.2020.263 du 25 novembre 2020

IT: TI_GERICHTE 80.2020.263 del 25 novembre 2020

Regeste

Procedura: tassazione d'ufficio, reclamo, prova della manifesta inesattezza, mancata diffida e mancata indicazione dei requisiti di ricevibilità del reclamo, annullamento decisione su reclamo

Erwägungen

E. 1

e sua moglie RI 2 presentavano la Dichiarazione d'imposta delle persone fisiche 2018 firmata ma lasciata in bianco, accompagnandola dalla " richiesta di essere tassat [i] d'ufficio " alfine di " non incombere in sanzioni amministrative, quali diffide, multe, ecc. ".

Allegavano il certificato di salario rilasciato al marito dalla _____ Sagl valido per il periodo 01.03.2019-31.12.2019 e l'avviso della sospensione della procedura di fallimento relativo alla ditta individuale " _____ " di cui il ricorrente era titolare. B. Il 16 settembre 2020, l'RS 1 (di seguito: RS 1), tassava ordinariamente i coniugi RI 1, valutando ■ " in mancanza di documentazione precisa e completa " ■ a fr. 50'000.■ sia il reddito dell'attività dipendente della moglie sia il reddito aziendale del marito. Per l'imposta cantonale, il reddito imponibile accertato era di fr. 61'600.■ (parimenti determinante per l'aliquota) e il dovuto d'imposta era pari a fr. 2'503.50. Per l'imposta federale diretta, il reddito imponibile era stato fissato in fr. 63'000.■ mentre il dovuto d'imposta era di fr. 263.■. Per la sola imposta cantonale, la sostanza imponibile come pure il dovuto d'imposta sulla sostanza erano pari a fr. 0.■. C. Contro questa decisione, il 9 ottobre 2020, i contribuenti presentavano reclamo affermando che la moglie " non [aveva] mai lavorato " e chiedendo che fosse loro riconosciuta la deduzione per gli oneri assicurativi poiché non avevano mai beneficiato dei " sussidi per la cassa malati ". D. a. Il 15 ottobre 2020, con lettera inviata per Posta A Plus, l'RS 1 si rivolgeva ai contribuenti richiedendo della documentazione, tra cui la " dichiarazione d'imposta 2018 debitamente compilat [a] in tutti i suoi dettagli ", alfine di poter procedere ad un corretto accertamento. Informava i contribuenti che tale " scritto vale [va] quale diffida " e che "[i] n caso di inosservanza della presente richiesta [l'autorità avrebbe proceduto] alla tassazione d'ufficio in base agli articoli 204 cpv. 2 LT e 130 cpv. 2 LIFD, confermando la decisione di tassazione intimata il 16.09.2020 ". b. Per tutta risposta, il 10 novembre 2020, il contribuente informava l'RS 1 che nel 2018 aveva lavorato come indipendente ma che l'attività era cessata nell'autunno 2019 dopo che la Pretura di _____ ne aveva decretato il fallimento; confermava che la moglie " non [aveva] mai lavorato "; di non aver pagato alcun premio della cassa malati né per sé né per la sua famiglia e di non possedere alcun patrimonio né sostanza. c. Il 25 novembre 2020, l'RS 1 respingeva il reclamo, confermando la decisione di tassazione IC/IFD 2018, con la seguente motivazione: "Il reclamante non ha fornito la dichiarazione d'imposta. Con lettera del 10.3.2020 ha

espressamente chiesto di essere tassato d'ufficio. L'autorità di tassazione ha emesso la decisione di tassazione d'ufficio (per apprezzamento). Il contribuente ha interposto reclamo contro la decisione di tassazione d'ufficio. Il reclamo contro una tassazione d'ufficio deve dimostrare la sua manifesta inesattezza e deve essere motivato. Deve essere accompagnato dalla dichiarazione d'imposta se questa non è stata ancora presentata. Il reclamo non rispetta i requisiti indicati. Con lettera del 15.10.2020 l'autorità [h] a chiesto al contribuente di porvi rimedio entro il 27.10.2020, informa [n] dolo che lo scritto valeva quale diffida e che nel caso di inosservanza si sarebbe proceduto alla tassazione d'ufficio confermando la decisione di tassazione intimata il 16.9.2020. Il reclamante non ha fornito la dichiarazione d'imposta 2018. In simili condizioni il reclamo è respinto". E. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, i coniugi RI 1 impugnano la suddetta decisione lamentando l'aggiunta da parte dell'RS 1 di un reddito da attività lucrativa del coniuge di fr. 50'000.■ e ribadendo che dal 2012 la moglie RI 2 non ha più lavorato. A comprova, allegano l'estratto del conto individuale rilasciato dall'Istituto delle assicurazioni sociali da cui si evince che la signora ha lavorato fino al febbraio 2012, dichiarando un reddito annuo di fr. 19'200.■ (all. 5 e 6). F. Nelle osservazioni al ricorso, l'RS 1 si conferma nel proprio operato al quale – a suo dire ■ è stato costretto (“ come d'abitudine ”) dal comportamento negligente dei contribuenti che “ da alcuni periodi fiscali non presenta [no] le dichiarazioni d'imposta o le presenta [no] in bianco o incomplete e le decisioni di tassazione [e] devono essere emesse per apprezzamento e/o d'ufficio ”. Spiega che “ la decisione di tassazione IC + IFD 2018 è stata emessa [...] riprendendo parzialmente gli elementi stabiliti d'ufficio con la decisione di tassazione IC + IFD 2017 e contro la quale il contribuente non aveva interposto reclamo ”. G. Poiché i ricorrenti sono in mora con il pagamento dei tributi cantonali, la Camera di diritto tributario fissava loro un termine con scadenza al 9 febbraio 2021 per versare un anticipo di fr. 2'000.■ con l'avvertenza che in caso di mancato o ritardato pagamento, il ricorso sarebbe stato dichiarato irricevibile. Il 25 gennaio 2021, i contribuenti rispondevano di non avere la possibilità di versare l'anticipo richiesto e chiedevano di essere messi al beneficio del gratuito patrocinio, allegando il certificato per l'ammissione all'assistenza giudiziaria. Diritto

E. 1.1

Gli articoli 204 cpv. 2 LT e 130 cpv. 2 LIFD consentono all'autorità di tassazione di procedere a una tassazione d'ufficio in base a 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 richiedono 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

manca di quali l'autorità non deve neppure entrare nel merito (sentenza TF del 21 novembre 1997, in: DTF 123 II 552). Secondo il Tribunale federale, il requisito della motivazione del reclamo, contenuto nella disposizione in esame, dev'essere considerato quale requisito di validità, sebbene la legge non lo designi esplicitamente come tale (DTF 81 I 98 consid. 3, DTF 121 I 117 consid. 3a, DTF 122 I 70 consid. 1c).

E. 2.1

Nel caso di specie, i ricorrenti hanno trasmesso il modulo della Dichiarazione d'imposta delle persone fisiche IC/IFD 2018 non compilato (in bianco) ma datato e firmato, accompagnato da una lettera nella quale richiedevano espressamente di essere imposti d'ufficio " per non incombere in sanzioni amministrative, quali diffide, multe, ecc. ". I contribuenti hanno omesso di adempiere i loro obblighi di collaborazione, inoltrando il modulo per la dichiarazione d'imposta non compilato.

E. 2.2

Secondo gli articoli 198 LT e 124 LIFD: · i contribuenti sono invitati, mediante notificazione pubblica o invio del modulo, a presentare la dichiarazione d'imposta. Coloro che non hanno ricevuto il modulo devono chiederlo all'autorità competente (cpv. 1); · 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 (cpv. 2); · il contribuente, che omette di inviare la dichiarazione d'imposta o che presenta un modulo incompleto, è diffidato a rimediare entro un congruo termine (cpv. 3). La legge stessa prevede dunque esplicitamente che l'autorità debba concedere un congruo termine al contribuente che abbia presentato una dichiarazione incompleta. Se l'inoltro del modulo in questione è avvenuto in un momento precedente la scadenza del termine ordinario attribuito al contribuente per adempiere i suoi obblighi di collaborazione, allora si giustifica solo un invito a rimediare alle carenze della sua dichiarazione, al minimo entro il termine per l'inoltro della dichiarazione stessa, con l'avvertimento che, in caso di inosservanza di tale termine, seguirà poi una diffida formale. Se, invece, il termine per l'inoltro della dichiarazione è già scaduto nel momento in cui l'autorità fiscale si rivolge al contribuente per chiedergli di completare la dichiarazione, in tal caso si giustificherà subito l'attribuzione del termine mediante diffida formale secondo l'art. 130 cpv. 3 LIFD (cfr. Zweifel/Hunziker , in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkten Steuer Bundessteuer [DBG], 4 a ediz., Basilea 2022, n. 51 ad art. 124 LIFD, p. 2132; Althaus-Houriet , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2 a ed., Basilea 2017, n. 37 ad art. 124 LIFD, p. 1659; v. anche sentenza CDT n. 80.2009.10 del 3 marzo 2009 consid. 2.4, in RtiD II-2009 n. 14t).

E. 2.3

Nel caso in esame, i contribuenti hanno beneficiato di ben tre proroghe del termine per presentare la dichiarazione d'imposta 2019. L'ultima proroga è scaduta il 29 febbraio 2020. Quando hanno inviato il modulo per la dichiarazione non compilato, il 10 marzo 2020, il termine per la presentazione della dichiarazione era pertanto manifestamente scaduto. Secondo quanto prevede espressamente la legge, l'autorità di tassazione avrebbe dovuto diffidare i contribuenti, avvertendoli che, nel caso non avessero inoltrato una dichiarazione d'imposta completa e accompagnata dalla documentazione necessaria, sarebbero stati sanzionati con una multa per violazione degli obblighi procedurali e avrebbero potuto

sottostare a una tassazione d'ufficio. Senza diffidarli, invece, con decisione del 16 settembre 2020, l'autorità di tassazione ha imposto i ricorrenti, valutando gli elementi imponibili " per apprezzamento in mancanza di documentazione precisa e completa" e " riprendendo parzialmente gli elementi stabiliti d'ufficio con la decisione di tassazione IC + IFD 2017 [,] contro la quale il contribuente non aveva interposto reclamo " (v. osservazioni al ricorso del 23 dicembre 2020). In calce, l'autorità di tassazione informava i contribuenti che avrebbero potuto impugnare la decisione di tassazione tramite il rimedio giuridico del reclamo "ordinario". Non li ha cioè informati che un eventuale reclamo era subordinato alla prova della "manifesta inesattezza" della tassazione d'ufficio e che doveva essere motivato e indicare eventuali mezzi di prova (articoli 206 cpv. 3 LT e 132 cpv. 3 LIFD).

E. 2.4

Oltre a non aver fatto precedere la tassazione d'ufficio dalla necessaria diffida, l'Ufficio di tassazione ha pure omesso di attirare l'attenzione dei contribuenti sui particolari presupposti di ricevibilità di un reclamo contro una tassazione per apprezzamento. È vero che, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, l'omissione della diffida non costituisce un vizio tanto grave da comportare la nullità della decisione di tassazione d'ufficio. La conseguenza è piuttosto che non trova applicazione l'art. 132 cpv. 3 LIFD. In caso di reclamo contro la tassazione d'ufficio, l'autorità di tassazione deve cioè verificare la tassazione contestata con pieno potere cognitivo, senza sottostare al limite della prova della manifesta inesattezza (Zweifel/Hunziker in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, DBG, 4 a ed., Basilea 2022, n. 34 ad art. 130 LIFD, p. 2201 s. e giurisprudenza citata, in particolare DTF 137 I 273 consid. 3.5).

E. 2.5

Tornando alla fattispecie in esame, ricevuta la decisione di tassazione, nel loro reclamo del 9 ottobre 2020 i contribuenti hanno contestato l'aggiunta di fr. 50'000.■ quale reddito da attività lucrativa dipendente della moglie ■ che " non ha mai lavorato " ■ e la (solo) parziale concessione della deduzione per oneri assicurativi e interessi di capitali a risparmio, non avendo " mai avuto sussidi per la cassa malati ". Il 15 ottobre 2020, l'RS 1 ha indirizzato loro per Posta A Plus una richiesta di documentazione, volta ad ottenere le informazioni necessarie al fine di poter evadere il reclamo, precisando che " le decisioni di tassazione [erano] state emesse secondo valutazione d'ufficio, come richiesto nel vostro scritto del 10 marzo 2020, in quanto la dichiarazione d'imposta non [era] stata compilata e non [erano] stati neanche presentati i documenti necessari ad un corretto accertamento da parte del nostro ufficio ". L'RS 1RS 1 sottolineava che " questo scritto vale [va] quale diffida [e che i] n caso di inosservanza della presente richiesta [avrebbe proceduto] alla tassazione d'ufficio in base agli articoli 204 cpv. 2 LT e 130 cpv. 2 LIFD, confermando la decisione di tassazione intimata il 16.9.2020 ". I reclamanti non hanno prodotto la documentazione richiesta, neppure la " dichiarazione d'imposta 2018 debitamente compilat [a] in tutti i suoi dettagli ", limitandosi a confermare " di non aver pagato alcun premio della cassa malattia " e che la " moglie non [aveva] mai lavorato ". L'RS 1 ha quindi respinto il reclamo, ricordando ai reclamanti che fin dal principio non avevano fornito la dichiarazione d'imposta debitamente compilata, ma avevano espressamente richiesto di essere imposti d'ufficio per " non incombere in sanzioni amministrative, quali diffide, multe, ecc. ". L'autorità di tassazione motivava la sua decisione adducendo che " il reclamo contro una tassazione d'ufficio [avrebbe dovuto] dimostrare la sua manifesta inesattezza [...] essere

motivato [...] essere accompagnato dalla dichiarazione d'imposta se questa non [era] stata ancora presentata”, concludendo che, poiché non era stata “fornit [a] la dichiarazione d'imposta 2018”, “[i]l reclamo non rispetta [va] i requisiti indicati”.

E. 3.1

Nella fattispecie, l'autorità di tassazione ha omesso, da una parte, di diffidare i contribuenti prima di procedere alla tassazione d'ufficio (art. 204 cpv. 2 LT in relazione ad art. 198 cpv. 3 LT e art. 130 cpv. 2 LIFD in relazione ad art. 124 cpv. 3 LIFD) e, dall'altra, di riportare sulla decisione di tassazione notificata il 16 settembre 2020 i rimedi giuridici relativi alla tassazione operata d'ufficio, ovvero di avvertire i contribuenti che con il loro reclamo avrebbero dovuto motivare la “manifesta inesattezza” della valutazione degli elementi imponibili operata dall'RS 1 (c.d. inversione dell'onere della prova; art. 206 cpv. 3 LT e art. 132 cpv. 3 LIFD). Solo durante la procedura di reclamo, l'autorità di tassazione ha cercato di rimediare alle sue manchevolezze, inviando una richiesta di documentazione che valeva “quale diffida” e prospettando ai reclamanti “una tassazione d'ufficio in base agli articoli 204 cpv. 2 LT e 130 cpv. 2 LIFD”. Successivamente, dopo che il termine era scaduto infruttuoso, ha confermato la decisione di tassazione impugnata, perché “il reclamante non [aveva] fornito la dichiarazione d'imposta 2018”. In pratica, l'RS 1 ha dichiarato irricevibile il reclamo, in quanto i presupposti degli articoli 206 cpv. 3 LT e 132 cpv. 3 LIFD non erano stati adempiuti dai reclamanti.

E. 3.2

Ora, non avendo l'RS 1 avvertito i contribuenti delle conseguenze di un'eventuale tassazione d'ufficio e prima ancora non avendoli diffidati dal voler rimediare alle proprie manchevolezze procedurali, l'autorità preposta all'evasione del reclamo avrebbe potuto scegliere tra due soluzioni. In primo luogo, poteva riprendere la procedura fin dal suo inizio, diffidando i contribuenti e poi, in caso di inosservanza della diffida, procedendo alla tassazione d'ufficio, indicando i rimedi giuridici ex art. 206 cpv. 3 e art. 132 cpv. 3 LIFD, in modo tale che i contribuenti fossero posti nelle condizioni di poter presentare un reclamo ricevibile, prima di presentare un eventuale ricorso. In alternativa, poteva considerare la decisione impugnata come una tassazione d'ufficio contro la quale era proponibile reclamo senza applicazione degli articoli 206 cpv. 3 LT e 132 cpv. 3 LIFD, cioè senza inversione dell'onere della prova. All'autorità di tassazione sarebbe spettato l'onere di dimostrare quei fatti che fondano o aumentano il carico d'imposta (art. 8 CC), in particolar modo l'aggiunta di fr. 50'000.■, entrando nel merito del reclamo. In sede di reclamo, invece, l'RS 1 non ha optato per alcuna di queste due possibili soluzioni. Ha invece inviato una diffida tardiva prospettando ai reclamanti, in caso di inottemperanza, una tassazione d'ufficio, che tuttavia aveva già adottato in precedenza. Non avendo ricevuto la dichiarazione d'imposta, completa e accompagnata dai documenti richiesti, ha semplicemente confermato la decisione di tassazione d'ufficio precedente, considerando irricevibile il reclamo. Così facendo ha tuttavia privato i contribuenti del diritto al reclamo contro la tassazione d'ufficio. Di conseguenza, la decisione impugnata deve essere annullata e gli atti rinviati all'autorità di tassazione perché adotti una nuova decisione.

E. 4

Connessa alla fattispecie, la richiesta avanzata dai ricorrenti di poter beneficiare dell'assistenza giudiziaria e del gratuito patrocinio. Visto l'esito del ricorso, ovvero l'annullamento della decisione di tassazione IC/IFD 2018 e il rinvio degli atti all'RS 1,

l'istanza di assistenza giudiziaria e gratuito patrocinio risulta essere priva d'oggetto e pertanto da stralciare.

E. 5

Di conseguenza, la decisione di tassazione IC/IFD 2018 dopo reclamo notificata il 25 novembre 2020 è annullata e gli atti sono ritornati all' RS 1 affinché proceda alle proprie incombenze. Visto l'esito del ricorso, non si prelevano né la tassa di giustizia né le spese processuali. Tutto ciò considerato, la richiesta di assistenza giudiziaria e gratuito patrocinio è stralciata dai ruoli in quanto priva d'oggetto. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. La decisione del 25 novembre 2020 è annullata e gli atti sono ritornati all'RS 1 perché adottati una nuova decisione. 2. L'istanza di assistenza giudiziaria e gratuito patrocinio è priva d'oggetto. 3. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 4. Contro il presente 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.