

TI_GERICHTE 80.2021.66 vom 24. Februar 2021

TI Tribunale d'appello, 2021-02-24, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2021.66

FR: TI_GERICHTE 80.2021.66 du 24 février 2021

IT: TI_GERICHTE 80.2021.66 del 24 febbraio 2021

Regeste

Reddito dell'attività lucrativa indipendente: rapporto fra tassazione d'ufficio e ripresa di spese private, mancata produzione di contabilità, annullamento della decisione

Erwägungen

E. 25

maggio 2020, i coniugi RI 1 presentavano la Dichiarazione d'imposta per le persone fisiche IC/IFD 2019. Il marito esprimeva un reddito da attività dipendente pari a fr. 26'843.■ e un reddito da attività indipendente di fr. 14'779.■, debitamente dichiarato nel Modulo 10, con la nota che “ per il lavoro in proprio ” “[I] e spese dell'auto sono calcolate [al] 25% ” (v. Modulo Note, annesso alla DI 2019). Non allegavano né i conti annuali (bilancio e conto economico) né le distinte relative alle entrate e alle uscite, alla situazione patrimoniale e ai prelevamenti e agli apporti privati. B. Dopo aver allestito il calcolo delle entrate e delle uscite, aver constatato un'insufficienza finanziaria di fr. 15'148.■ e aver ■ per telefono ■ “ discusso a lungo con la contribuente [senza] trovare una soluzione ” (v. calcolo del dispendio 2019 datato 03.06.2020, “decisione”; reclamo, p. 1), l'RS 1 (di seguito: RS 1) notificava ai contribuenti la decisione di tassazione IC/IFD 2019. Per quanto qui d'interesse, rispetto a quanto dichiarato dai contribuenti, l'autorità di tassazione stabiliva “ per apprezzamento ” il reddito dell'attività indipendente del marito, aumentandolo da fr. 14'779.■ a fr. 30'000.■ “ dopo ripresa di spese private e per insufficienza di disponibilità finanziaria ”, avendo considerato per il dispendio “ un minimo vitale di 28'000.■ chf ” e tenuto conto che da settembre 2019 il figlio viveva “ in Italia dalla fidanzata ” (v. calcolo delle entrate e delle uscite 2019 datato 03.06.2020, “decisione”). Di conseguenza, per l'imposta cantonale, il reddito imponibile era stato accertato in fr. 37'000.■ (determinante per l'aliquota: fr. 37'500.■) e la sostanza imponibile in fr. 0.■. Per l'imposta federale diretta, il reddito imponibile era stato accertato in fr. 38'000.■ (determinante per l'aliquota: fr. 38'600.■). C. L'8 luglio 2020, i contribuenti presentavano reclamo contro la suddetta decisione contestando il reddito da attività indipendente determinato dall'RS 1 in fr. 30'000.■. I reclamanti giustificavano l'importo di fr. 14'779.■ da loro dichiarato con un calo delle entrate in quanto “ l'anno 2019 era già iniziato con poco lavoro, quasi due mesi di inattività in gennaio e febbraio ”, cui si era aggiunta la “ perdita di quasi un mese e mezzo in uno dei maggiori periodi lavorativi (fine estate inizio autunno) ” causata da “ un'operazione chirurgica, eseguita in settembre del 2019 ”. Inoltre, contestavano la valutazione dell'autorità di tassazione basata sulle Tabelle relative al minimo vitale, facendo particolare riferimento all'importo di fr. 1'700.■ (mensili; fr. 20'400.■/annui) “ per una coppia di coniugi, rispettivamente di genitori con un figlio ”, poiché trattasi di “ importi indicativi e non assoluti ” che non tengono debitamente conto dell'impostazione di vita scelta dai contribuenti. Precisavano pure che il figlio _____

aveva vissuto con loro “ fino al mese di agosto 2019, provvedendo da sé a pagare le proprie spese ed erodendo la propria sostanza ”. D. Con decisione IC/IFD 2019 notificata il 24 febbraio 2021, l’RS 1 ammetteva parzialmente il reclamo. A motivo, adduceva “ [c] onsiderato il reclamo avverso le decisioni di tassazione imposta cantonale e imposta federale diretta 2019, a motivo delle riprese operate nell’ambito del reddito d’attività lucrativa indipendente, esaminato quanto presentato in sede di reclamo, nonché quanto già a disposizione dell’autorità fiscale, si procede a rettificare il reddito d’attività lucrativa indipendente in CHF 24'000.■, conto tenuto delle informazioni in merito al figlio, e inserendo nel calcolo già discusso in prima istanza un fabbisogno tra quello minimo per le assicurazioni sociali e il minimo vitale ai sensi del diritto esecutivo”. E. Con il ricorso, presentato il 24 marzo 2021, i coniugi RI 1 e RI 2, rappresentati dall’avv. RA 1, si aggravano contro la suddetta decisione, lamentando il fatto che “[l] ’ufficio di tassazione ha rideterminato il reddito imputabile dapprima in Fr. 30'000.00 e poi in Fr. 24'000.00 sulla base di considerazioni che non possono ritenersi corrette, perché esclusivamente fondate su presunzioni, segnatamente sul calcolo del fabbisogno minimo che, a suo dire, non sarebbe coperto dal reddito così come dichiarato ”. In particolare, “[l] ’ufficio di tassazione non [avrebbe] considera [to] , innanzitutto, che il reddito da attività indipendente quale pittore è soggetto a continue fluttuazioni ” come pure che, già in altri periodi fiscali, l’autorità di tassazione aveva ritenuto un reddito aziendale (rivalutato) di fr. 18'000.■ (2013) risp. fr. 16'000.■ (2016) come “ compatibile con lo stile di vita (recte: fabbisogno minimo) della famiglia _____ ”. Infine, il patrocinatore deplora il fatto che l’autorità di tassazione non abbia tenuto conto delle “ giustificazioni fornite dai contribuenti, prima fra tutte gli importanti problemi di salute che ha subito il signor RI 1 a partire dall’autunno 2018 (e infatti si vede nella tassazione precedente un importante calo del reddito) per giungere a una totale incapacità lavorativa nell’autunno 2019, allorquando ha subito un intervento chirurgico ”, ciò che ne ha causato un’inabilità lavorativa totale per “ almeno un mese e mezzo tra settembre e ottobre 2019 ”, quando “ il lavoro di pittore, quale indipendente senza struttura complessa con dipendenti, che quindi vive di piccoli lavori da parte di privati o piccoli appalti, ha cadenza stagionale e i periodi di maggior lavoro sono proprio quelli tra la primavera e l’autunno ”. Il rappresentante conclude affermando che l’autorità di tassazione “ avrebbe dovuto accettare il reddito dichiarato dai contribuenti, senza necessità di inoltrarsi in ulteriori considerazioni sul minimo di esistenza ” e, poiché la decisione impugnata “ si fonda [su] un accertamento erroneo dei fatti e dei dati fiscali forniti dai contribuenti, finendo per operare ragionamenti arbitrari ”, postulando l’accoglimento del ricorso e la “ rideterminazione del reddito da attività indipendente del marito nel 2019 secondo il valore dichiarato, quindi in Fr. 14'779.00 ”. Al ricorso, oltre ad una copia della decisione impugnata, sono allegate le copie della Dichiarazione d’imposta IC/IFD 2019, della decisione di tassazione del 17.06.2020 e del reclamo presentato l’8.07.2020. Inoltre, per la prima volta, i ricorrenti forniscono la documentazione medica attestante la temporanea incapacità lavorativa per quanto riguarda l’attività di pittore (doc. F), nonostante avessero già accennato alla malattia in sede di reclamo. F. Nelle sue osservazioni al ricorso, presentate il 29 marzo 2021, l’RS 1 propone la reiezione del ricorso sostenendo che “ [s] pecialmente nel caso in cui un contribuente svolga un’attività indipendente il calcolo entrate/uscite è un mezzo consolidato, affidabile e necessario ad evidenziare problematiche relative alla dichiarazione d’imposta. Nel caso in esame sono stati inseriti tutti i dati a disposizione, è stato considerato anche il reddito e il consumo di capitali del figlio come ne è stato considerato il fabbisogno e, in assenza di nuove informazioni, riteniamo il calcolo

corretto. Dal citato calcolo ne risulta che quanto rimane ai contribuenti per coprire spese generali e vitali è inferiore ai minimi del 2009 secondo il diritto esecutivo. Ammesso che il calcolo entrate/uscite possa essere oggetto di discussione e perfezionabile, specialmente in caso alcune informazioni non siano corrette o assenti, respingiamo la tesi dei ricorrenti relativamente ad un dovere di valutazione dell'autorità di tassazione, in un caso simile, secondo il principio della buona fede o secondo quanto tassato negli anni precedenti, il minimo vitale, di principio, deve essere coperto nel calcolo entrate/uscite, contrariamente sarebbe pressoché impossibile esperire accertamenti fiscali con una parità di trattamento in quanto verrebbe a mancare una verifica importante. [...] riteniamo di aver agito correttamente nella forma (il calcolo sul dispendio è stato discusso con i contribuenti) e chiediamo [...] la reiezione del ricorso". Diritto 1. Giusta gli art. 18 cpv. 1 LIFD e 17 cpv. 1 LT, sono imponibili quali reddito da attività indipendente tutti i proventi dall'esercizio di un'impresa commerciale, industriale, artigianale, agricola o forestale, da una libera professione e da ogni altra attività lucrativa indipendente. Ai contribuenti che tengono una contabilità in buona e debita forma si applicano per analogia gli art. 58 LIFD e 67 LT (art. 18 cpv. 3 LIFD; art. 17 cpv. 4 LT). 2. 2.1. 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. 130 cpv. 1 LIFD; art. 204 cpv. 1 LT), senza essere in particolare vincolata agli elementi imponibili riconosciuti o dichiarati dai contribuenti (sentenza TF 2A.105/2007 del 03.09.2007; cfr., al proposito, Berger, Voraussetzungen und Anfechtung der Ermessensveranlagung, in: ASA 75 p. 185, in particolare p. 190). La procedura fiscale è inoltre retta dal principio di collaborazione. Sia secondo l'art. 123 cpv. 1 LIFD sia secondo l'art. 196 LT, 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. 126 cpv. 1 LIFD; art. 200 LT). Egli deve in particolare esporre la situazione in maniera esaustiva e trasparente (sentenza TF 2C_51/2010 del 23.08.2010 consid. 3.1; 2A.502/2005 del 02.02.2006 consid. 2, in: StR 61 p. 442). 2.2. Secondo gli articoli 130 cpv. 2 LIFD e 204 cpv. 2 LT, 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. A tal fine, può tener conto di coefficienti sperimentali, dell'evoluzione patrimoniale e del tenore di vita del contribuente. 2.3. L'autorità di tassazione può rinunciare ad intraprendere una tassazione d'ufficio (anche solo parziale), perlomeno nel ristretto senso contemplato dagli articoli 130 cpv. 2 LIFD e 204 cpv. 2 LT. Come ha stabilito la giurisprudenza del Tribunale federale, tuttavia, la rinuncia alla tassazione d'ufficio non impedisce all'autorità di tassazione di determinare gli elementi imponibili in base ad una valutazione, rispettando le regole relative all'onere della prova (sentenza TF 2A.561/2005 del 22.02.2006 consid. 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). 3. 3.1. Venendo al caso in disamina, i contribuenti hanno allestito il "Questionario complementare per indipendenti senza contabilità" (Modulo 10, annesso alla DI 2019) dal quale risulta un reddito da attività

lucrativa indipendente di fr. 14'779.■ (utile lordo di fr. 23'745.■ diminuito delle spese generali pari a fr. 8'966.■). Alla Dichiarazione d'imposta, non hanno tuttavia allegato né i conti annuali (bilancio e conto economico) né, come previsto per coloro che tengono una contabilità semplificata, le distinte relative alle entrate e alle uscite, alla situazione patrimoniale e ai prelevamenti e agli apporti privati (art. 125 cpv. 2 LIFD e art. 42 cpv. 3 lett. b LAID; diverso: art. 199 cpv. 2 lett. a LT). L'autorità di prime cure ha allestito il calcolo del dispendio (calcolo delle entrate e delle uscite; agli atti) – che ha discusso telefonicamente con la ricorrente – giungendo alla conclusione che per il 2019, prendendo come riferimento un fabbisogno di fr. 28'000.■ annui (“ coppia + 1 figlio disoccupato ”), vi fosse un ammanco di disponibilità di fr. 15'148.■. Dato tale ammanco ■ e senza dapprima richiedere la documentazione contabile relativa all'attività di pittore ■ l'autorità di tassazione ha ritenuto di dover adeguare il reddito aziendale del marito da fr. 14'779.■ (dichiarato) a fr. 30'000.■ (accertato) giustificando il proprio operato con la motivazione “[r] eddito aziendale stabilito per apprezzamento dopo ripresa di spese private e per insufficienza di disponibilità finanziaria ”. In casu , l'autorità di tassazione non ha formalmente intrapreso una tassazione d'ufficio parziale ai sensi degli art. 130 cpv. 2 LIFD e art. 204 cpv. 2 LT. Ha però determinato gli elementi imponibili in base ad una propria valutazione. 3.2. Nel loro reclamo, i contribuenti contestavano l'apprezzamento del reddito aziendale intrapreso dall'autorità di tassazione facendo notare che l'insorgente era stato dichiarato inabile al lavoro per buona parte del 2019 e che l'attività di pittore è per sua natura soggetta ad un andamento altalenante, come attestavano anche i dati dichiarati ed accertati nei periodi fiscali precedenti. Si aggravavano inoltre contro l'applicazione “ indiscriminata ” e “ acritica ” di “ fantomatiche ” tabelle relative al minimo d'esistenza, proponendo un personale “ rendiconto di reddito e spese ” che evidenziava “ una disponibilità mensile di 1'119.30 ” franchi. Aggiungevano infine di “ poter accettare a volte una modesta ripresa sulle spese dedotte per l'azienda (modulo 10), ma nel modo più assoluto [potevano] garantire che gli incassi di RI 1 [erano] esattamente quelli dichiarati ” (v. reclamo, pto. 7, p. 3). Al reclamo allegavano il rendiconto dei redditi e delle spese per il 2019 dal quale si evinceva la disponibilità annua di fr. 13'424.40 (fr. 1'119.30 mensili). L'autorità di tassazione accoglieva parzialmente il reclamo, riducendo l'ammontare del reddito aziendale a fr. 24'000.■ e adducendo “ a motivo delle riprese operate nell'ambito del reddito d'attività lucrativa indipendente, esaminato quanto presentato in sede di reclamo, nonché quanto già a disposizione dell'autorità fiscale, si procede a rettificare il reddito d'attività lucrativa indipendente in CHF 24'000.■, conto tenuto delle informazioni in merito al figlio, e inserendo nel calcolo già discusso in prima istanza un fabbisogno tra quello minimo per le assicurazioni sociali e il minimo vitale ai sensi del diritto esecutivo” . 4. 4.1. La decisione di tassazione, in particolar modo la sua motivazione, solleva delle perplessità in merito alle ragioni per cui l'Ufficio di tassazione ha aumentato il reddito dell'attività lucrativa indipendente. Come già ricordato, l'autorità fiscale ha giustificato il proprio operato con la motivazione “[r] eddito aziendale stabilito per apprezzamento dopo ripresa di spese private e per insufficienza di disponibilità finanziaria ”. 4.2. A tal proposito, si ricorda che la correzione del conto profitti e perdite tramite la “ ripresa ” di spese non giustificate o di ricavi non contabilizzati ai sensi dell'art. 58 cpv. 2 lett. b e c LIFD (in relazione ad art. 18 LIFD; art. 67 LT in relazione ad art. 17 LT) è una questione prima di tutto giuridica (Rechtsfrage), cioè di natura qualitativa, e solo subordinatamente di natura quantitativa. L'art. 58 LIFD (di ugual tenore l'art. 67 LT) si applica per analogia ai contribuenti che esercitano un'attività lucrativa indipendente e che tengono una contabilità in buona e debita

forma (art. 18 cpv. 3 LIFD; art. 17 cpv. 4 LT). Ciò vale anche per gli indipendenti che tengono una contabilità semplificata (ai sensi dell'art. 957 cpv. 2 CO; Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, I. Teil, Art. 1-48 DBG, 2 a ediz., Basilea 2019, n. 158 ad art. 18 LIFD, p. 494). È controverso se, quando l'autorità fiscale intraprende delle riprese per costi non riconosciuti, possa anche procedere a una tassazione d'ufficio parziale, cioè a valutare la misura dei costi registrati nella contabilità. Secondo il Tribunale federale, quando vengono intraprese delle riprese fiscali, non c'è alcuno spazio per una valutazione di carattere quantitativo o per una tassazione d'ufficio (sentenza 2C_554/2013 e 2C_555/2013 consid. 2.4 in fine). In dottrina si ammette invece che, quando l'aspetto quantitativo prende il sopravvento, allora si tratta di una tassazione d'ufficio parziale (Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, vol. III, Basilea 2015, n. 14 ad art. 130 LIFD, p. 536).

4.3. Dalla scarsa documentazione agli atti non è possibile risalire ai motivi che hanno portato in particolare alla "ripresa di spese private" (v. motivazione decisione di tassazione IC/IFD 2019 notificata il 17.06.2020). Dalla motivazione della decisione di tassazione, così come della decisione dopo reclamo, non si evince quali siano le spese che sono state considerate "private" e come tali riprese. In ogni caso, l'Ufficio di tassazione non ha mai preso visione della documentazione contabile relativa all'attività di pittore del contribuente, che non è stata fornita dai ricorrenti né richiesta dall'autorità di tassazione. Da un lato, neppure in sede di reclamo i contribuenti hanno prodotto la documentazione contabile attestante l'utile netto di fr. 14'779.-, limitandosi a ribadire che era corretto e a mettere a disposizione "il dettaglio e le fatture se da voi richiesto". Dall'altro, l'autorità di tassazione ha ribadito anche nella decisione dopo reclamo di aver intrapreso delle "riprese [...] nell'ambito del reddito d'attività lucrativa", senza tuttavia precisare la natura delle riprese e la loro giustificazione e senza peraltro pretendere l'invio della documentazione contabile.

4.4. In queste circostanze, la motivazione della decisione impugnata non permette di verificare la fondatezza delle riprese operate. Adita dal contribuente con reclamo, l'autorità di tassazione prende la sua decisione fondandosi sui risultati dell'inchiesta (art. 135 cpv. 1, prima frase LIFD; art. 208 cpv. 1, prima frase LT) e la decisione deve essere motivata (art. 135 cpv. 2, prima frase LIFD; art. 208 cpv. 2 LT). Per giurisprudenza costante, il diritto a una motivazione ha natura formale: pertanto, di regola, la sua violazione comporta l'annullamento dell'atto impugnato, senza che vada vagliato se quest'ultimo, nel merito, è corretto (sentenza TF del 5 luglio 1994 in re S.P.; DTF 119 Ia 136 consid. 2a, p. 138, 118 Ia 17 consid. 1a, p. 18). Non pronunciandosi sulla questione dell'aumento del reddito da attività indipendente, se non attraverso generiche "riprese operate nell'ambito del reddito d'attività lucrativa indipendente", l'autorità di tassazione non ha fornito spiegazioni chiare in merito al proprio operato e d'altronde non si è confrontata con gli argomenti sollevati dai reclamanti. In queste circostanze, si giustificano l'annullamento della decisione impugnata e il rinvio degli atti all'autorità di tassazione per una nuova decisione motivata.

5. Si può ancora aggiungere che, anche volendo considerare la decisione come una tassazione d'ufficio, si rivela difficile risalire all'origine dell'importo di fr. 28'000.■ considerato quale fabbisogno per una coppia con un figlio maggiorenne a carico. Anche la motivazione addotta dall'autorità di tassazione per cui è stato inserito "nel calcolo già discusso in prima istanza un fabbisogno tra quello minimo per le assicurazioni sociali e il minimo vitale ai sensi del diritto esecutivo" non è d'aiuto. L'importo di fr. 28'000.■ non corrisponde né al minimo di esistenza agli effetti del diritto esecutivo né al minimo vitale previsto dalle Assicurazioni sociali.

6. Visto l'esito del gravame, non si prelevano né la tassa di giustizia né le spese processuali. Ai

ricorrenti, patrocinati da un avvocato, è riconosciuta una congrua indennità a titolo di ripetibili. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. La decisione dopo reclamo del 24 febbraio 2021 è annullata e gli atti sono rinviati all'Ufficio circondariale di tassazione di Lugano per una nuova decisione motivata. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Ai ricorrenti è riconosciuta un'indennità di fr. 600.■ per ripetibili. 3. Contro il presen 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.