

TI_GERICHTE 80.2022.194 vom 29. Juni 2022

TI Tribunale d'appello, 2022-06-29, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2022.194

FR: TI_GERICHTE 80.2022.194 du 29 juin 2022

IT: TI_GERICHTE 80.2022.194 del 29 giugno 2022

Regeste

Procedura: tassazione d'ufficio, reclamo, mancata prova della manifesta inesattezza, produzione di una dichiarazione dell'Agenzia delle entrate e di qualche fattura, irricevibile

Erwägungen

E. 1.1

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. Infatti, 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. 1.2

Nel caso in esame, con la decisione impugnata l'autorità di tassazione ha dichiarato irricevibile il reclamo, difettandone i requisiti di legge. Di conseguenza, questa Camera si limiterà a verificare se sia legittima la decisione con cui l'autorità fiscale ha constatato l'irricevibilità del reclamo interposto dal contribuente contro la tassazione d'ufficio e non procederà ad alcun esame del merito.

E. 2.1

Secondo l'art. 204 cpv. 2 LT, di uguale tenore dell'art. 130 cpv. 2 LIFD, l'autorità di tassazione esegue la tassazione d'ufficio, in base ad 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. La tassazione d'ufficio può essere impugnata soltanto con il motivo che essa è manifestamente inesatta. Il reclamo deve essere motivato ed indicare eventuali mezzi di prova (art. 206 cpv. 3 LT), per cui vi è un'inversione dell'onere della prova: non tocca all'autorità dimostrare la correttezza della propria valutazione, bensì all'interessato provare che la stessa è manifestamente inesatta (cfr. ad esempio sentenza del TF 2C_435/2017 del 18 febbraio 2019, consid. 2.1.).

E. 2.2

Giurisprudenza e dottrina sono unanimi nel riconoscere che si possa ricorrere alla tassazione d'ufficio non solo laddove il contribuente, nonostante diffida, non soddisfi ai

suoi obblighi procedurali, ma anche qualora la mancanza di documenti attendibili sulla sua situazione finanziaria non possa essergli imputata (cfr. ad esempio sentenze del TF n. 2A.426/2004 del 23 novembre 2004 e n. 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 ediz., Basilea 2017, n. 30 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 (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 (art. 126 LIFD risp. art. 200 LT; Zweifel/Hunziker, op. cit., n. 46 ad art. 130 LIFD).

E. 2.3

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). 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.).

E. 2.4

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 rimpiazzata 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. D'altronde, la prova dell'inesattezza deve essere completa e non può limitarsi a singole posizioni della tassazione d'ufficio; · in secondo luogo, il contribuente può anche provare che la tassazione impugnata è palesemente eccessiva (cfr. sentenza del TF n. 2C_6/2011 del 16 maggio 2011, consid. 3.1 e giurisprudenza citata e n. 2C_259/2021 del 30 novembre 2021, consid. 5.1.2.).

E. 3

LT). 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 (cfr. sentenza del TF n. 2C_404/2019 del 29 gennaio 2020, consid. 2.3. con riferimenti giurisprudenziali).

E. 3.1

Nel caso in esame, il ricorrente è stato assoggettato ad una tassazione d'ufficio per il periodo fiscale 2019, poiché non ha inoltrato la dichiarazione d'imposta per l'anno controverso e ciò, nonostante il richiamo, la diffida e la multa per violazione degli obblighi procedurali. Con il suo reclamo, il contribuente ha contestato, invero in maniera del tutto generica, la tassazione d'ufficio operata dall'UT. La sola documentazione prodotta

consisteva in una dichiarazione dell’Agenzia delle entrate di Como, che attestava che il reclamante non aveva presentato la dichiarazione dei redditi e che “dai dati attualmente in [suo] possesso non risulta[va] aver percepito redditi in Italia”; in un contratto di cessione di un contratto di locazione per un appartamento a Uggiate-Trevano (CO); e in un’attestazione fiscale relativa ad un debito ipotecario gravante un immobile sito a Mezzovico. Non ha presentato invece una dichiarazione d’imposta.

E. 3.2

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). Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, tuttavia, in caso di reclamo contro una tassazione d’ufficio, l’obbligo dell’autorità fiscale di procedere a indagini rinasce solo se l’incertezza sui fatti, da cui è scaturita la tassazione d’ufficio, è stata superata per effetto dell’intervento del contribuente (cfr. ad esempio sentenza del TF n. 2C_259/2021 del 30 novembre 2021, consid. 5.1.2.). Nel caso in discussione, il contribuente, con il proprio reclamo, non ha prodotto alcuna dichiarazione d’imposta né documentazione attendibile in merito alla propria situazione. In tal modo, non ha adempiuto i presupposti per mettere in discussione la tassazione d’ufficio.

E. 4.1

Nel suo ricorso, il contribuente sostiene peraltro che, a causa di malattia, non sarebbe stato in grado di dar seguito alla richiesta di documentazione, indirizzatagli dall’autorità di tassazione il 13 aprile 2022. Produce a tale riguardo due lettere di dimissione, rilasciategli dall’Ospedale _____, rispettivamente il 23.3.2022 e il 3.5.2022, al termine di due ricoveri. Allega inoltre due certificati medici, con i quali il dott. _____, di _____, attesta “sintomi di malattia per cui necessita di riposo lavorativo al 100% e cure”, rispettivamente dal 4.5.2022 al 31.5.2022 e dal 1.6.2022 al 30.6.2022.

E. 4.2

Come già accennato, il contribuente può impugnare la tassazione operata d’ufficio soltanto con il motivo che essa è “manifestamente inesatta” e, se lo fa, il reclamo dev’essere motivato e indicare eventuali mezzi di prova (art. 206 cpv. 3 LT; art. 132 cpv. 3 LIFD). 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 la giurisprudenza del Tribunale federale, se il contribuente interpone un reclamo che non adempie i requisiti previsti dalla legge per impugnare una tassazione per apprezzamento, l’autorità fiscale lo dichiara irricevibile senza attribuire al reclamante un termine di grazia per rimediare (Fenner/Looser , Besonderheiten bei der Anfechtung der Ermessensveranlagung, in AJP 2013 p. 33, in particolare p. 42 e giurisprudenza citata; Filippini/Balestra Gamboni , La tassazione d’ufficio, in RtiD I-2018 p. 638; cfr. anche le sentenze CDT n. 80.2019.71/72 del 4 novembre 2019; CDT n. 80.2013.230 del 30 ottobre 2013 consid. 2.4 e CDT n. 80.2016.123/124 del 17 ottobre 2016 consid. 1.6).

E. 4.3

Il reclamo interposto dal contribuente contro la tassazione d'ufficio, come già ricordato, era del tutto inadeguato rispetto ai presupposti di ricevibilità stabiliti dalla legge. Non erano allegati la dichiarazione d'imposta né la contabilità relativa alla sua attività lucrativa indipendente e neppure attestazioni in merito a relazioni bancarie in Svizzera o all'estero. L'autorità di tassazione avrebbe pertanto potuto dichiarare irricevibile il reclamo senza procedere ad ulteriori atti procedurali. L'insorgente conosceva del resto le condizioni cui era subordinata la ricevibilità del gravame, come pure le conseguenze della loro inosservanza, non solo perché erano indicate nella decisione di tassazione d'ufficio ma anche perché nei periodi fiscali precedenti ne aveva fatto esperienza (per il periodo fiscale 2018, cfr. p. es. la sentenza CDT n. 80.2021.167/168 del 4.2.2022). Con la richiesta di documentazione del 13.4.2022, l'autorità di tassazione ha voluto offrire al ricorrente ancora una possibilità per riprendere la collaborazione sempre negata. Non era tuttavia obbligata a farlo. Ragione per cui l'eventuale malattia del contribuente, che dovesse avergli impedito di collaborare, non avrebbe un rilievo decisivo.

E. 4.4

In ogni caso, secondo la giurisprudenza, in sé la malattia potrebbe giustificare una restituzione dei termini (art. 192 cpv. 5 LT; art. 133 cpv. 3 LIFD). Una malattia deve tuttavia essere tale da rendere impossibile il compimento di qualsiasi atto idoneo al rispetto del termine. Deve pertanto essere tanto grave da impedire al contribuente sia di agire egli stesso nel termine sia di conferire mandato ad una terza persona per intraprenderlo (cfr. sentenza del TF 2C_136/2010 del 19.7.2010 consid. 2.3 e giurisprudenza citata). Dalla lettera di dimissione dell'Ospedale Sant'Anna di Como del 3.5.2022 (di cui è stata prodotta solo la prima pagina di quattro) risulta che il contribuente è stato ricoverato il 12.4.2022 per una coronaropatia monovasale. Il suo medico ha poi certificato un'inabilità lavorativa ancora nei mesi di maggio e giugno del 2022. Niente lascia intendere che, dal momento del ricovero fino alla fine del mese di giugno del 2022 il ricorrente fosse impedito sia di rispondere personalmente alla richiesta di documentazione sia di conferire mandato ad una persona di sua fiducia.

E. 4.5

Anche se si volesse ammettere una restituzione del termine di reclamo, va constatato che l'insorgente non ha comunque prodotto una dichiarazione d'imposta completa, con il suo ricorso. Ha solo allegato alcune fatture da lui emesse nel corso del 2019, senza ulteriore documentazione contabile in merito alla sua attività professionale in Svizzera. Anche per quanto riguarda redditi e beni all'estero, non ha prodotto alcun giustificativo. La decisione impugnata, con la quale l'Ufficio di tassazione ha dichiarato irricevibile il reclamo del contribuente, è pertanto legittima.

E. 5.1

Stabilito che l'autorità fiscale non poteva sostituire la tassazione d'ufficio con una ordinaria, a causa dell'inosservanza degli obblighi procedurali da parte del contribuente, resta ancora da verificare se la tassazione contestata non sia palesemente eccessiva.

E. 5.2

A questo proposito, il Tribunale federale ha stabilito che possono essere censurati solo gravi errori di valutazione. Una tassazione per apprezzamento è manifestamente inesatta se ha trascurato o valutato in modo erroneo un aspetto essenziale o se l'autorità fiscale è incorsa in errori palesi (cfr. sentenza del TF n. 2C_96/2019 del 19 settembre 2019, consid.

E. 5.2.2

e giurisprudenza citata; inoltre Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker , Schweizerisches Steuerverfahrensrecht ■ Direkte Steuern, 2 a ediz., Zurigo 2018, § 20, n. 29; Fenners/Looser , Besonderheiten bei der Anfechtung der Ermessensveranlagung, AJP 2013 p. 33 ss., p. 38). Una tassazione d'ufficio non è manifestamente inesatta solo quando la valutazione su cui si fonda è oggettivamente insostenibile o si basa su elementi, metodi o strumenti di stima inadeguati, ma anche se si scosta a tal punto dalla effettiva capacità contributiva e dalle altre circostanze da essere manifestamente motivata da considerazioni penali o fiscali (cfr. sentenza del TF n. 9C_329/2019 del 17 ottobre 2019, consid. 4.1 con riferimenti alla sentenza del TF n. 2C_679/2016 dell'11 luglio 2017).

E. 5.3

Anche quando intraprende una tassazione d'ufficio, l'autorità fiscale deve tener conto di tutti i fatti conosciuti al momento della tassazione e, come nell'ambito di una tassazione ordinaria, deve prendere in considerazione d'ufficio tutti i documenti di cui dispone (cfr. sentenza del TF n. 2C_679/2016 dell'11 luglio 2017 consid. 4.2.2 e giurisprudenza citata). Nella misura del possibile, l'autorità fiscale deve tener conto degli elementi conosciuti di ogni singolo contribuente, in particolare quelli forniti da terzi secondo gli obblighi di collaborazione previsti dagli articoli 127 ss LIFD e articoli 201 ss LT. 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 o all'evoluzione della situazione patrimoniale, come pure al tenore di vita sono ammissibili (Althaus-Houriet , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ediz., Basilea 2017, n. 23 ad art. 130 LIFD).

E. 5.4

Non da ultimo, 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 (cfr. ad esempio sentenza del TF n. 2C_679/2016 dell'11 luglio 2017, consid. 4.2.3. con riferimenti giurisprudenziali).

E. 5.5

Il ricorrente, nonostante il trasferimento del domicilio in Italia, continua a svolgere attività lucrativa indipendente nel Canton Ticino. Con il ricorso ha prodotto quattro “note professionali” per “consulenza aziendale”, emesse nel 2019. Come già ricordato, non ha mai prodotto un bilancio e un conto economico relativi a tale attività. Il reddito dell'attività indipendente è stato definito in base a quanto imposto nei periodi fiscali precedenti. Rispetto al periodo precedente, l'autorità di tassazione ha persino rinunciato ad imporre un reddito immobiliare. In considerazione dell'attitudine del ricorrente, la stima intrapresa dall'autorità di tassazione appare persino prudentiale.

E. 5.6

Per quanto concerne redditi e sostanza in Italia, come già indicato nella precedente decisione di questa Corte (sentenza CDT n. 80.2021.167/168 del 4.2.2022 consid. 4.6.2), l'attestazione dell'Agenzia delle entrate di Como non è atta a dimostrare che le decisioni di tassazione dell'UT siano palesemente eccessive. Infatti, il documento indica solo che il ricorrente non ha presentato nemmeno in Italia una dichiarazione dei redditi e che dai dati in possesso dell'Agenzia delle entrate non risulta che il ricorrente abbia percepito redditi in Italia. Tali affermazioni, oltre a non dimostrare che il contribuente non abbia effettivamente percepito un reddito in Italia, non provano che l'insorgente non abbia avuto altre entrate in altri Paesi. Motivo per il quale, non si può ritenere per certo che lo stesso non abbia conseguito alcun reddito all'estero. Inoltre, la dichiarazione in questione non si pronuncia sulla situazione patrimoniale del contribuente, ritenuto anche che in Italia non viene riscossa un'imposta sulla sostanza. È difficile credere che l'insorgente non disponga neppure di un conto bancario.

E. 5.7

Alla luce di quanto appena esposto, non si può ritenere che la tassazione per apprezzamento effettuata dall'autorità fiscale sia manifestamente inesatta ed eccessiva. L'UT non ha infatti né trascurato né valutato in modo erroneo aspetti essenziali, né tantomeno è incorsa in errori palesi.

E. 6

Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e 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 respinto . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 1'900.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 2'000.– sono a carico del ricorrente, che le ha già anticipate. 3. Contro il presente giu 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.