

# **TI\_GERICHTE 80.2023.110 vom 17. April 2023**

TI Tribunale d'appello, 2023-04-17, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2023.110](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2023.110)

FR: TI\_GERICHTE 80.2023.110 du 17 avril 2023

IT: TI\_GERICHTE 80.2023.110 del 17 aprile 2023

## **Regeste**

Procedura: rettifica di errori di calcolo o di scrittura, revisione, non se l'autorità ha ripreso dalla dichiarazione del contribuente lo stipendio lordo indicato al posto di quello netto

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Con la notificazione della decisione di tassazione ai contribuenti inizia a decorrere il termine per interporre reclamo. Secondo la costante giurisprudenza del Tribunale federale, una decisione sostanzialmente errata può essere revocata dopo il decorso del termine di impugnazione, solo a determinate condizioni. A tale riguardo devono essere soppesati, da un lato, l'interesse all'esatta applicazione del diritto e, dall'altro, quello alla tutela della certezza del diritto.

### **E. 1.2**

In ambito fiscale, la sostituzione delle decisioni passate in giudicato è soggetta a condizioni particolarmente restrittive. L'autorità fiscale non può ritornare su una propria decisione definitiva se non in casi eccezionali previsti dalla legge o dalla prassi (DTF 98 Ia 568 consid. 3; 111 Ib 209 consid. 1; STF 2C\_519/2011 del 24 febbraio 2012 consid. 3.3; cfr. Looser, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum DBG, 4a ed., Basilea 2022, n. 6 ad Vor Art. 147-153a LIFD, p. 2454). La principale eccezione è rappresentata dal recupero d'imposta, cioè dall'esistenza di fatti o prove sconosciute al momento della tassazione, che permettono di stabilire che a torto una tassazione non è stata eseguita, o che la tassazione definitiva era incompleta (art. 236 LT; art. 151 LIFD). Altre eccezioni sono rappresentate dalle due procedure invocate dal ricorrente, ovvero la rettificazione degli errori di calcolo e di scrittura (art. 235 LT; art. 150 LIFD) e la revisione (art. 232 LT; art. 147 LIFD).

### **E. 2.1**

Secondo l'art. 235 cpv. 1 LT, di uguale tenore dell'art. 150 cpv. 1 LIFD, gli errori di calcolo e di scrittura contenuti in decisioni e sentenze cresciute in giudicato possono essere rettificati, su richiesta o d'ufficio, dall'autorità a cui sono sfuggiti, entro cinque anni dalla notificazione. Per errore va intesa unicamente una svista nel computo aritmetico degli elementi imponibili. Dottrina e giurisprudenza sono unanimi nell'affermare che tali disposizioni si riferiscono unicamente ai cosiddetti "errori di cancelleria", che sorgono nella fase espressiva e non formativa della volontà dell'autorità che decide (lavoro manuale contrapposto al lavoro intellettuale, cfr. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3 a ed., Zurigo 2016, n. 4 ad art. 150 LIFD, p. 1577; Casanova/Dubey, in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2 a ed., Basilea 2017, n. 1 ad art. 150 LIFD, p. 1802 s.). Sono in particolare escluse dal campo di applicazione degli art. 235 cpv. 1 LT e 150 cpv. 1 LIFD, le correzioni che interessano il

merito della decisione, che si riferiscono cioè alla sussunzione delle disposizioni sostanziali alla fattispecie in esame ( STF 2P.273/2006 e 2A.617/2006 del 17 aprile 2007).

### **E. 2.2**

L'errore di cancelleria può trarre origine non soltanto dall'autorità che decide ma anche dagli stessi contribuenti, a condizione tuttavia che l'autorità fiscale abbia commesso lo stesso errore per distrazione ( Casanova/Dubey, op. cit., n. 3 ad art. 150 LIFD, p. 1808). Chiamato a giudicare il caso di un contribuente che, per errore, aveva ommesso di richiedere la deduzione di tutti gli interessi ipotecari pagati, il Tribunale federale ha così concluso che non si poteva imputare all'autorità fiscale un cosiddetto errore di cancelleria per il solo motivo di essersi conformata, nella definizione dei fattori imponibili, agli elementi forniti dallo stesso contribuente (decisione TF del 10 dicembre 1998, in: Die neue Steuerpraxis 1999/2000, p. 63). Con una sentenza del 12 novembre 2012 (n. 80.2012.72), la Camera di diritto tributario ha escluso che commetta un errore di calcolo o di scrittura, suscettibile di giustificare una rettifica di una decisione di tassazione passata in giudicato, l'autorità che riprende dalla dichiarazione d'imposta inoltrata dal contribuente l'importo corrispondente allo stipendio lordo, indicato erroneamente al posto di quello netto (dedotti cioè i contributi sociali).

### **E. 2.3**

La stessa conclusione deve valere anche nel caso in esame. In primo luogo poiché nel dichiarare il salario lordo di fr. 84'542.- anziché di quello netto di fr. 74'382.-, il ricorrente non è incorso in una semplice svista contabile o di trascrizione, ma ha commesso un vero e proprio errore sostanziale, dimenticandosi di dedurre i contributi sociali versati alla Cassa di compensazione e alla previdenza professionale. In secondo luogo, poiché l'autorità di tassazione si è fondata direttamente sulla dichiarazione fiscale allestita dal contribuente, senza pertanto incorrere in uno specifico errore espressivo. Contrariamente a quanto sostiene l'insorgente, poco importa invece stabilire se fosse "anche" l'UT a doversi accorgere dell'errore sostanziale da lui commesso, in quanto l'autorità di tassazione non ha alcun obbligo di supplire alla dimenticanza dei contribuenti confrontando l'importo dichiarato con quello riportato sul certificato di salario (STF 2A.438/2006 del 14 dicembre 2006, in: RtiD I-2007 n. 13t, consid. 3.2). Del resto, non si può esigere dall'autorità che agisca come se fosse un rappresentante del contribuente, senza dimenticare inoltre che essa può confidare nel fatto che la dichiarazione sia corretta e completa, per cui, senza particolari motivi, non è nemmeno tenuta ad effettuare raffronti con gli atti di altri contribuenti né a cercare documenti complementari nell'incarto fiscale.

### **E. 3.1**

Non soccorre la tesi del ricorrente nemmeno la procedura straordinaria della revisione, disciplinata dagli art. 232 cpv. 1 LT e 147 cpv. 1 LIFD. Di principio, i motivi di revisione, a vantaggio del contribuente, di una decisione o sentenza cresciuta in giudicato sono tre: a) la scoperta di fatti rilevanti o mezzi di prova decisivi; b) la mancata considerazione, da parte dell'autorità giudicante, di fatti rilevanti o di mezzi di prova decisivi, che conosceva o doveva conoscere, oppure un'altra violazione di principi essenziali della procedura; c) il fatto che un crimine o un delitto abbia influito sulla decisione o sulla sentenza. Quale ulteriore motivo di revisione la legge cantonale aggiunge che essa è data se, in caso di conflitti in materia di doppia imposizione intercantonale o internazionale l'autorità che ha deciso giunge alla conclusione che, secondo le norme applicabili per evitare la doppia

imposizione, il Cantone deve limitare il proprio diritto di imporre (art. 232 cpv. 1 lett. d LT).

### **E. 3.2**

La revisione è tuttavia esclusa se l'istante, ove avesse usato la diligenza che da lui poteva essere ragionevolmente pretesa, avrebbe potuto far valere già nel corso della procedura ordinaria il motivo di revisione invocato (art. 147 cpv. 2 LIFD, art. 232 cpv. 2 LT).

L'istituto della revisione non è dato, dunque, per addurre fatti che si sarebbero potuti invocare già nella procedura di reclamo o di ricorso. Decidere altrimenti, ed ammettere automaticamente la revisione in caso di violazioni di norme essenziali di procedura, significherebbe abolire ogni distinzione tra mezzi d'impugnazione ordinari e il rimedio straordinario della revisione, che non può supplire a un'omissione imputabile allo stesso contribuente, che ha diritto di avvalersi dei rimedi ordinari (cfr. p. es. la sentenza del Tribunale federale 2C\_47/2016, 2C\_48/2016 del 22 agosto 2016 consid. 3.2 con riferimenti; inoltre: Locher, Kommentar zum DBG, vol. III, Basilea 2015, n. 30 ad art. 147 LIFD, p. 773 s.; Looser, op. cit., n. 24 ad art. 147 LIFD, p. 2483 s.; Casanova/Dubey, op. cit., n. 15 ad art. 147 LIFD, p. 1802 s.).

### **E. 3.3**

Di conseguenza, la possibilità della revisione deve essere esclusa in caso di errore di dichiarazione, cioè quando, per trascuratezza del contribuente o del suo rappresentante, si è ommesso di far valere nella procedura di tassazione o con i rimedi giuridici ordinari elementi di fatto essenziali, oppure nel caso in cui il contribuente avrebbe potuto scoprire subito l'errore di fatto o di diritto dell'autorità, controllando la tassazione notificatagli (Casanova, Änderungen rechtskräftiger Verfügungen und Entscheide, in ASA 61 p. 450-451). Nella già citata sentenza del 12 novembre 2012 (n. 80.2012.72), la Camera di diritto tributario ha escluso che l'errore commesso dal contribuente, indicando lo stipendio lordo al posto dello stipendio netto nel modulo per la dichiarazione d'imposta, costituisca un motivo di revisione della tassazione passata in giudicato.

### **E. 3.4**

La stessa conclusione si impone nella fattispecie in esame. Incombeva dunque al ricorrente di controllare la decisione di tassazione al momento in cui l'ha ricevuta e, se del caso, di sollevare senza indugio le proprie censure tramite i rimedi giuridici ordinari.

### **E. 4**

Il ricorso è conseguentemente respinto. La tassa di giustizia e le spese processuali sono poste a carico del ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 500.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 580.– sono a carico del ricorrente. 3. Contro il presente per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :