

TI_GERICHTE 80.2023.128 vom 18. Mai 2022

TI Tribunale d'appello, 2022-05-18, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2023.128

FR: TI_GERICHTE 80.2023.128 du 18 mai 2022

IT: TI_GERICHTE 80.2023.128 del 18 maggio 2022

Regeste

Procedura: revisione, presupposti, errore nella dichiarazione, omessa dichiarazione dei contributi per il riscatto nella previdenza professionale

Erwägungen

E. 1

oggetto

ricorso del 10 giugno 2023 contro la decisione del 18 maggio 2022 in materia di revisione IC e IFD 2021.

Fatti

Diritto

per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello

Il presidente: Lasegretaria:

E. 18

maggio 2022”, ciò che gli avrebbe consentito di farla valere per mezzo della presentazione di un reclamo entro il termine di 30 giorni. L'UT concludeva pertanto che, “ trattandosi di una dimenticanza che il contribuente poteva denunciare in sede di reclamo, una revisione delle decisioni di tassazione IC/IFD 2021 è purtroppo da escludere ai sensi della legge e della relativa giurisprudenza ”. D. Con reclamo 11 maggio 2023, il contribuente è insorto contro la decisione dell'autorità di tassazione. A mente del reclamante, l'errore commesso non poteva essere fatto valere già nella procedura ordinaria, poiché egli non aveva ricevuto la lettera del datore di lavoro che indicava le nuove modalità per l'ottenimento dell'attestazione del riscatto prima del dicembre 2022. Precisava inoltre che, non avendo ricevuto il certificato – e nemmeno la lettera che gli comunicava come ottenerlo –, aveva “ ipotizzato che l'importo straordinario versato fosse inserito nel certificato salario principale ”. Il reclamante contestava quindi il rimprovero di non aver dato prova della diligenza che da lui si poteva ragionevolmente pretendere, considerata l'impossibilità di conoscere la nuova procedura di rilascio dell'attestazione, “ trattandosi di un nuovo processo ” e “ non avendo mai ricevuto la lettera in precedenza ”. Per gli stessi motivi, il reclamante contestava altresì che si sarebbe trattato di una sua svista o di una dimenticanza che poteva denunciare in sede di reclamo, sostenendo invece che i fatti accaduti sarebbero da considerare come scoperta di un fatto nuovo ai sensi degli artt. 232 cpv. 1 lett. a LT e 147 cpv. 1 lett. a LIFD. E. Il 22 maggio 2023, l'UT ha respinto il reclamo presentato dal contribuente, precisando in particolar modo che l'aver appreso soltanto nel corso del mese di dicembre 2022 la nuova modalità adottata dal datore di lavoro per ottenere l'attestazione dell'acquisto da allegare

alla dichiarazione d'imposta non rappresentava la "scoperta di un fatto nuovo". Infatti, secondo l'autorità fiscale, il contribuente era ben consapevole di aver effettuato il versamento dell'acquisto nell'aver di vecchiaia di fr. 5'000.– al momento in cui si era trovato ad allestire la dichiarazione d'imposta 2021. Inoltre, una semplice lettura dei documenti in suo possesso (certificato di salario 2021 e calcoli dell'imponibile IC e IFD 2021) gli avrebbe consentito di rilevare con facilità la mancata detrazione dell'acquisto effettuato. In conclusione, l'UT ha giudicato "ragionevole che da lui si potesse pretendere che facesse richiesta immediata al datore di lavoro per ottenere il certificato di versamento", poiché "questo gli avrebbe senz'altro indicato le modalità con cui l'avrebbe potuto ottenere, in tempo utile per chiedere la correzione delle tassazioni con istanza di reclamo".

F. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, RI 1 impugna la decisione dopo reclamo con la quale è stata confermata la reiezione dell'istanza di revisione delle decisioni di tassazione IC/IFD 2021, riproponendo gli argomenti già esposti nell'istanza di revisione e nel successivo reclamo. Il ricorrente ribadisce che il problema della mancata deduzione sarebbe da ricondurre alla "somma di più eventi non influenzabili dal sottoscritto", ovvero, in particolare, all'introduzione del nuovo processo di stampa del certificato e alla mancata consegna della lettera da parte della posta. Il contribuente sottolinea nuovamente che, a causa della mancata consegna della lettera da parte del servizio postale, avrebbe potuto apprendere solamente nel dicembre del 2022 le nuove modalità di ottenimento dell'attestazione da allegare alla dichiarazione fiscale, "troppo tardi però per inoltrare un eventuale reclamo". L'errore sarebbe dunque stato commesso dalla posta, di modo che si potrebbe escludere qualsiasi negligenza da parte sua. Inoltre, censura il fatto che sia l'istanza di revisione, sia il reclamo contro la decisione che respinge l'istanza di revisione, siano state decise dalla stessa persona, violando così il "vier-Augen-Prinzip".

Diritto 1.

1.1. Sono tre i motivi di revisione, a vantaggio del contribuente, di una decisione o sentenza cresciuta in giudicato: 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 (art. 232 cpv. 1 LT; art. 147 cpv. 1 LIFD). 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).

1.2. 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 (artt. 232 cpv. 2 e 147 cpv. 2 LIFD). L'istituto della revisione non è dato, cioè, per addurre fatti che si sarebbero potuti invocare già nella procedura di reclamo o di ricorso. Decidere altrimenti, e ammettere automaticamente la revisione in caso di violazione di norme essenziali di procedura, significherebbe abolire ogni distinzione tra mezzi d'impugnazione ordinari e il rimedio straordinario della revisione, che non può supplire ad un'omissione imputabile allo stesso contribuente, che ha diritto di avvalersi dei rimedi ordinari (cfr. sentenze del TF n. 2C_47/2016 e 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, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum DBG, 3 a ediz., Basilea 2017, n. 24 ad art. 147 LIFD, p. 2474 ss.; Casanova/Dubey, in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2 a ediz.,

Basilea 2017, n. 15 ad art. 147 LIFD, p. 1802 s.). Di conseguenza, la revisione è esclusa, per esempio, nel caso dell'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).

2. In primo luogo, non giustifica l'annullamento della decisione impugnata il semplice fatto che sia l'istanza di revisione sia il reclamo contro la decisione che l'ha respinta siano state decise dalla stessa persona, violando così quello che lui definisce "vier-Augen-Prinzip". Giusta gli artt. 206 cpv. 1 LT e 132 cpv. 1 LIFD, contro la decisione di tassazione il contribuente può reclamare per scritto all'autorità di tassazione, entro 30 giorni dalla notificazione. Tuttavia, né la LT né la LIFD prevedono disposizioni particolari in merito alla composizione personale dell'autorità di reclamo (Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch [a cura di], *Kommentar zum DBG*, 4 a ediz., Basilea 2022, n. 5 ad art. 132 LIFD, p. 2216; Casanova/Dubey, in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], *Commentaire romand LIFD*, 2 a ed., Basilea 2017, n. 3 ad art. 132 LIFD, p. 1723). I cantoni sono pertanto liberi di affidare la procedura di reclamo al medesimo tassatore che aveva già trattato la procedura di tassazione o ad un altro funzionario, oppure anche ad una commissione interna all'amministrazione (Zweifel/Hunziker, loc. cit.; Casanova/Dubey, loc. cit.). Il fatto che lo stesso funzionario dell'UT abbia adottato la decisione di tassazione e si sia poi pronunciato sul reclamo è pertanto incensurabile.

3. 3.1. Nel caso in esame, il contribuente non misconosce di non aver inserito nella dichiarazione d'imposta 2021 la deduzione relativa all'acquisto nell'aver di vecchiaia di fr. 5'000.-. Egli asserisce tuttavia che, non avendo ricevuto per posta l'attestazione concernente i contributi di previdenza dal suo datore di lavoro – come invece avveniva solitamente – ha erroneamente "sottointeso che il versamento supplementare di CHF 5'000. – fosse incluso nella quota del secondo pilastro riportata nel certificato salario" (cfr. ricorso dell'8 giugno 2023, p. 3). Il ricorrente sostiene inoltre il fatto che a partire dal 2021 vi sarebbe stato un cambio nella procedura per l'ottenimento dell'attestazione necessaria da allegare alla dichiarazione d'imposta, la quale si sarebbe dovuta scaricare da internet e non sarebbe più stata inviata in formato cartaceo per posta. Tuttavia, la lettera del datore di lavoro con cui gli venivano comunicate le nuove modalità per scaricare elettronicamente l'attestazione, a "seguito di un errore della posta", non gli sarebbe stata recapitata prima del dicembre 2022.

3.2. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, l'autorità può confidare nel fatto che la dichiarazione sia corretta e completa, per cui, senza particolari motivi, non è tenuta, ad esempio, a cercare documenti aggiuntivi nell'incarto fiscale. Un dovere di indagine complementare esiste per l'autorità di tassazione comunque solo se la dichiarazione contiene errori chiaramente evidenti. Lacune o imprecisioni semplicemente riconoscibili non bastano per ammettere che determinati fatti o mezzi di prova erano noti alle autorità già al momento della tassazione, rispettivamente per imputare loro la relativa conoscenza (cfr. sentenza del TF n. 2C_254/2008 del 4 luglio 2008 consid. 3.3 e giurisprudenza citata e sentenza del TF n. 2C_564/2008 del 12 settembre 2008). Del resto, come già ricordato, al contribuente incombe sempre l'obbligo di controllare sia la dichiarazione d'imposta da lui allestita sia la decisione di tassazione.

3.3. I contributi dedotti dal salario dei lavoratori assicurati devono essere indicati nel certificato di salario; gli altri contributi devono essere attestati dall'istituto di previdenza (art. 81 cpv. 3 della Legge federale del 25 giugno 1982 sulla previdenza professionale per la vecchiaia, i

superstiti e l'invalidità [LPP; RS 831.40]). I contributi versati direttamente dal dipendente per la previdenza professionale, vale a dire non dedotti dal salario, non devono essere dichiarati dal datore di lavoro nel certificato di salario, bensì attestati dall'istituto di previdenza mediante il modulo 21 EDP dfi (Conferenza Svizzera delle imposte e Amministrazione federale delle contribuzioni, Istruzioni per la compilazione del certificato di salario e dell'attestazione delle rendite, n. 46). Fra i contributi che devono essere attestati dall'istituto di previdenza rientrano in particolare quelli per il riscatto nella previdenza professionale (Schneider/Merlino/Mange, in: Commentaire LPP et LFLP, 2ª ed., Berna 2020, n. 29 ad art. 81 LPP, p. 1831). Le persone fisiche sono obbligate ad allegare alla loro dichiarazione d'imposta le attestazioni ricevute, nella misura in cui i contributi non sono attestati nel certificato di salario (DTF 148 II 556 consid. 3.4.5). 3.4. Ora, nel caso in discussione è lo stesso ricorrente ad ammettere di aver ommesso, nella compilazione della propria dichiarazione, di chiedere la deduzione dei contributi previdenziali supplementari di fr. 5'000.–, supponendo erroneamente che tale importo fosse incluso nella quota del secondo pilastro riportata nel certificato di salario. Tuttavia, mal se ne comprendono le ragioni, posto come, al punto 10.2 del certificato di salario del 31 dicembre 2021 agli atti, non vi sia alcun riferimento al riscatto di lacune previdenziali. L'insorgente, al momento in cui ha ricevuto il certificato di salario da allegare alla dichiarazione fiscale, avrebbe immediatamente dovuto accorgersi che non vi figurava il riscatto nella previdenza professionale effettuato, invece di dare per scontato che esso “ fosse già incluso nella quota del secondo pilastro riportata ”. Come rettamente affermato dall'autorità resistente, sarebbe stata sufficiente una semplice lettura attenta del certificato di salario per rendersi conto dell'assenza dell'acquisto nell'aver di vecchiaia. In caso di dubbio, poi, con un minimo di diligenza, avrebbe potuto verificare la sua ipotesi chiedendone conferma al datore di lavoro o all'istituto di previdenza. Nel contempo, evidente è pure che l'insorgente ha ommesso di controllare scrupolosamente la decisione di tassazione, con annesso calcolo del reddito imponibile, notificatigli dall'autorità fiscale, poiché se l'avesse fatto avrebbe facilmente potuto appurare che la deduzione in questione non era stata concessa. Egli avrebbe quindi potuto contestare le decisioni di tassazione del 18 maggio 2022 coi mezzi di impugnazione ordinari. 3.5. Ad altra conclusione non può infine condurre la doglianza del ricorrente in merito all' – asserita – mancata consegna, da parte della Posta, della lettera che gli indicava le nuove modalità per l'ottenimento dell'attestazione del riscatto effettuato. Anzitutto, l'istituto di previdenza è obbligato a rilasciare l'attestazione per i contributi versati dallo stesso dipendente per il riscatto nella previdenza. Non ricevendo l'attestazione, il ricorrente era tenuto a sollecitare l'istituto di previdenza. D'altronde, il ricorrente, che in precedenza già aveva effettuato altri versamenti straordinari nella previdenza, era ben consapevole che occorreva allegare alla dichiarazione fiscale la relativa attestazione. Checché ne dica il contribuente, il fatto di aver atteso passivamente l'invio dell'attestazione da allegare alla dichiarazione d'imposta per un anno intero dal momento dell'acquisto nell'aver di vecchiaia, configura a non averne dubbio una negligenza e un'omissione imputabile unicamente a lui stesso, ciò che consente di escludere la revisione (articoli 232 cpv. 2 LT e 147 cpv. 2 LIFD). Anche la dottrina sottolinea come il fatto di non aver reperito o indicato mezzi di prova rilevanti già nella procedura ordinaria rappresenta una trascuratezza imputabile unicamente al contribuente stesso, il quale deve sopportare le conseguenze di questa sua omissione (cfr. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3ª ediz., Zurigo 2016, n. 23 ad art. 147 LIFD). Alla luce di quanto suesposto, appare chiaro che, se l'istante avesse usato la diligenza (che da lui poteva essere ragionevolmente

pretesa), avrebbe potuto far valere già nel corso della procedura ordinaria l'errore di dichiarazione, e ciò indipendentemente dal preteso "disguido avuto con la posta". 4. Anche la censura dell'asserita disparità di trattamento si rivela priva di fondamento. Il ricorrente ha infatti censurato un agire scorretto dell'autorità di tassazione, la quale, nel periodo fiscale 2020, aveva proceduto a una revisione d'ufficio delle relative decisioni dopo il riconoscimento di un suo errore riferito all'applicazione della circolare n. 7/2020 (mancata concessione della deduzione per spese di manutenzione del giardino, in particolare sostituzione dell'intero manto erboso). Secondo il contribuente, in sostanza, la disparità di trattamento consisterebbe nel fatto che l'autorità di tassazione abbia proceduto alla revisione in seguito ad un errore da parte sua e che abbia rifiutato di procedere alla revisione in seguito a un errore del contribuente stesso. In sé, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, la revisione è esclusa in caso di errata applicazione del diritto o di errore di sussunzione da parte dell'autorità fiscale (sentenza 2C_200/2014 del 4 giugno 2015 consid. 2.4.4.2, con riferimenti a giurisprudenza e dottrina). Il fatto in sé che l'UT avesse negato la deduzione di spese che sarebbero state deducibili non giustificerebbe una revisione. Si può ipotizzare che l'autorità di tassazione abbia comunque deciso di ammettere la revisione, per il fatto che aveva in precedenza fornito un'informazione errata al contribuente, in merito alla deducibilità dei costi in questione. La questione non necessita tuttavia di essere ulteriormente approfondita. È chiaro infatti che la situazione è ben diversa nei due casi. Nella fattispecie qui in esame, non vi è stato né un errore nell'applicazione del diritto da parte dell'UT né un'errata informazione al contribuente. Non si vede pertanto come possa essere invocata la parità di trattamento. 5. Alla luce di quanto precede, si deve concludere che, oltre a non essere dato alcun motivo di revisione, il ricorrente non ha ottemperato al proprio obbligo di diligenza, ciò che esclude la revisione. Infatti, se il contribuente avesse usato la diligenza che da lui poteva essere ragionevolmente pretesa, avrebbe potuto far valere già nel corso della procedura ordinaria l'errore di dichiarazione, visto che sarebbe stato sufficiente richiedere alla cassa pensione l'attestazione o indicazioni utili circa le modalità per il suo ottenimento. 6. Il ricorso è conseguentemente respinto. La tassa di giustizia e le spese sono pertanto 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. 700.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 800.– sono a carico del ricorrente. 3. Contro il presen 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.