

TI_GERICHTE 80.2023.177 vom 26. Juli 2023

TI Tribunale d'appello, 2023-07-26, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2023.177

FR: TI_GERICHTE 80.2023.177 du 26 juillet 2023

IT: TI_GERICHTE 80.2023.177 del 26 luglio 2023

Regeste

Procedura: reclamo, accordo transattivo fra fisco e contribuente, non motivo di irricevibilità, annullamento della decisione

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. 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

Con la decisione di data 26 luglio 2023 qui impugnata, l'UT ha dichiarato irricevibile il reclamo interposto dai ricorrenti, difettandone i requisiti di legge. Di conseguenza, questa Camera si limiterà a verificare se sia legittima la decisione d'irricevibilità del reclamo, mentre le è in ogni caso precluso l'esame del merito delle tassazioni.

E. 2.1

Va ricordato preliminarmente che, in una lettera, inviata il 4 maggio 2017 al Comune di _____, l'avv. _____ affermava che “dopo il decesso del Signor _____, il figlio _____ ha potuto appurare come il domicilio del padre non si trovasse a Parigi, come supposto, ma che lo stesso vi aveva unicamente un appartamento al numero _____ di Avenue _____, e che non era résident (domiciliato) e non vi pagava alcuna imposta sul reddito” .

E. 2.2

Il 23 settembre 2022 l'UT si è rivolto all'avv. _____, rappresentante dell'erede _____, spiegando che, sebbene il defunto fosse stato imposto come contribuente limitatamente imponibile fino al periodo fiscale 2015, lo stesso doveva essere considerato illimitatamente imponibile a partire dal 1.1.2014. Era inoltre emersa documentazione, dalla quale si evinceva che i redditi e la sostanza del contribuente erano “superiori a quello che effettivamente veniva dichiarato e tassato” . Di conseguenza, l'Ufficio procedure speciali aveva aperto un procedimento di contravvenzione per sottrazione d'imposta a partire dal periodo fiscale 2010. Il procedimento era “a tutt'oggi... in sospeso in quanto è mancante la

documentazione attestante tutti i beni immobiliari e mobiliari posseduti dal signor _____”. Nell’intento di dare “una svolta” alla pratica, l’UT sottoponeva al rappresentante dell’erede la seguente proposta: · abbandonare la procedura di sottrazione d’imposta per gli anni 2010-2015 · poter procedere con una revisione delle tassazioni 2014 e 2015 già cresciute in giudicato inserendo i dati corretti della sostanza e dei redditi ovunque posti dal defunto al 31.12.2014 e 31.12.2015 · poter procedere all’evasione in tempi brevi della tassazione 2016 dal 1.1.2016 al 27.7.2016 data del decesso.

E. 2.3

Il 14 ottobre 2022 l’avv. _____ ha inviato all’UT la documentazione bancaria relativa agli averi del de cuius negli anni dal 2014 al 2016. L’8 novembre 2022 l’autorità di tassazione sottoponeva al legale una ricostruzione dei redditi e della sostanza del defunto per i periodi fiscali 2014, 2015 e 2016. Lo scritto si concludeva ricordando che “l’accettazione del presente accordo” avrebbe fatto “cadere la procedura per recupero d’imposte per gli anni 2010/2015 giacente presso l’Ufficio procedure speciali”. L’avv. _____ ha risposto il 17 novembre 2022, ringraziando e comunicando di aver condiviso le informazioni ricevute con gli altri eredi e di essere in attesa del loro accordo. Dopo aver sollecitato una risposta, l’UT ha ricevuto il 19 dicembre 2022 la risposta definitiva dell’avv. _____, che comunicava l’adesione alla proposta anche da parte del legale della coerede _____.

E. 2.4

Come già ricordato, il 29 dicembre 2022 l’autorità fiscale ha notificato diverse decisioni. Alla comunione ereditaria fu RI 1 le seguenti: - decisione di tassazione dopo rettificazione su reclamo IC/IFD relativa al periodo fiscale 2014; - decisione di tassazione dopo rettificazione IC/IFD per il 2015; - decisione di tassazione IC/IFD per il 2016. Lo stesso giorno ha notificato ai coniugi RI 2 e _____ le seguenti: - decisione di tassazione d’ufficio per il 2016; - decisione di tassazione d’ufficio per il 2017.

E. 2.5

Con scritto del 23 gennaio 2023, _____ e RI 2 hanno impugnato con reclamo le seguenti decisioni: - le tassazioni IFD della RI 1 relative ai periodi fiscali 2015 e 2016. - le tassazioni d’ufficio che li concernevano, relative ai periodi 2016 e 2017;

E. 2.6

Il reclamo del 23 gennaio 2023 concerneva dunque anche le tassazioni relative alla comunione ereditaria, perlomeno per i periodi fiscali 2015 e 2016. Non è chiaro per quali ragioni l’UT non sia entrato nel merito del gravame. Nella decisione impugnata, l’autorità fiscale argomenta che il reclamo era tardivo. Nelle osservazioni al ricorso, invece, sostiene di aver ritenuto che il reclamo fosse rivolto solo contro le decisioni di tassazione (d’ufficio) che concernevano gli stessi reclamanti. Nella misura in cui erano contestate le decisioni relative alla RI 1, invece, l’UT non avrebbe registrato il reclamo, ritenendo che tali decisioni fossero il frutto dell’accordo transattivo intervenuto con i rappresentanti degli eredi e che pertanto il reclamo fosse in contrasto con il principio della buona fede (cfr. osservazioni del 1° settembre 2023 dell’UT al ricorso). Si tratta quindi di verificare se sia legittima la decisione dell’autorità fiscale di dichiarare irricevibile il reclamo contro le decisioni IFD 2014, 2015 e 2016 relative alla RI 1.

E. 3

Quella che concerne la tassazione del periodo fiscale 2014 è una “decisione di tassazione dopo rettificazione su reclamo”. Dalla motivazione della decisione si evince che la rettifica era stata intrapresa, “come da accordi presi con i rappresentanti degli eredi del contribuente... per sanare la questione del domicilio del signor _____”. Appreso che il defunto aveva avuto il proprio domicilio fiscale nel Canton Ticino nei periodi fiscali in questione, l’autorità di tassazione aveva cioè proceduto a modificare le tassazioni già passate in giudicato, che si fondavano sul presupposto che il de cuius fosse imponibile solo per appartenenza economica. Con i rappresentanti degli eredi era stato deciso di rinunciare all’apertura di procedimenti di recupero d’imposta e di contravvenzione, ma di “rettificare” le decisioni di tassazione. Gli articoli 140 cpv. 1 LIFD e 227 cpv. 1 LT stabiliscono che il contribuente può impugnare con ricorso scritto la decisione su reclamo dell’autorità di tassazione, entro trenta giorni dalla notifica, davanti alla Camera di diritto tributario. Ne consegue che, come peraltro indicato sulla decisione stessa, la decisione era impugnabile mediante ricorso alla Camera di diritto tributario. Nel termine di trenta giorni dalla notificazione della decisione, nessun ricorso è pervenuto a questa autorità giudiziaria. Se il ricorso fosse stato erroneamente indirizzato all’UT, in applicazione degli articoli 133 cpv. 2 LIFD e 192 cpv. 4 LT, avrebbe dovuto trasmetterlo senza indugio alla Camera di diritto tributario, quale autorità competente. In relazione alla tassazione del periodo fiscale 2014, tuttavia il reclamo del 23 gennaio 2023 non ne fa menzione. Il successivo reclamo del 16 luglio 2023 era chiaramente intempestivo. È vero che non sarebbe stato compito dell’UT di pronunciarsi, ma anche la Camera di diritto tributario non avrebbe potuto decidere diversamente.

E. 4.1

Per quanto concerne la decisione di tassazione IFD 2015 della comunione ereditaria, con la decisione del 29 dicembre 2022, l’UT aveva rettificato una precedente decisione di tassazione, a sua volta già passata in giudicato. La tassazione del periodo fiscale 2016 non era invece ancora stata notificata, ragione per cui non era necessaria alcuna rettifica.

E. 4.2

La decisione impugnata, nella misura in cui l’UT ha dichiarato irricevibile il reclamo dei contribuenti per intempestività, è illegittima. Contro la decisione di tassazione, infatti, 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). In relazione alle decisioni di tassazione IFD 2015 e 2016 della comunione ereditaria, il reclamo del 23 gennaio 2023 era tempestivo. L’autorità fiscale ha erroneamente ritenuto quale reclamo lo scritto del 21 luglio 2023, che tuttavia era stato preceduto dalla lettera del 23 gennaio 2023, nella quale già veniva contestata la decisione relativa agli eredi del de cuius .

E. 4.3.1

D’altra parte, neppure l’argomentazione offerta dall’UT nelle osservazioni del 1° settembre 2023, secondo cui “ lo scritto del 23 gennaio 2023, limitatamente al reclamo contro le notifiche di tassazione del defunto, non è stato preso in considerazione in quanto contrario al principio della buona fede ”, in considerazione dell’accordo raggiunto con la RI 1 sulla definizione della tassazione relativa al periodo 2014/2016, è pertinente.

E. 4.3.2

Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, sebbene l’autorità di tassazione sia vincolata nella sua azione al principio di legalità e non possa pertanto concludere con i

contribuenti accordi fiscali per regolare una concreta fattispecie, quanto all'esistenza, all'estensione o al modo di imposizione, in deroga alle disposizioni legali, tuttavia giurisprudenza e dottrina ammettono due eccezioni a questa regola: - in primo luogo, se la base legale lascia margini di incertezza e l'autorità procede applicando la regola che il legislatore avrebbe adottato se avesse regolamentato il caso specifico; - in secondo luogo, quando nell'ambito della procedura di tassazione né il fisco né il contribuente hanno precisa conoscenza di taluni elementi di fatto e la determinazione di questi ultimi richiederebbe sforzi considerevoli, allora su questi punti le parti possono concludere accordi anche in assenza di base legale; la convenzione non deve comunque risultare contraria al diritto materiale (cfr. sentenza del 9 novembre 2007 n. 2C_75/2007 e 2C_76/2007, in RtiD I-2008 n. 14t consid. 4.3, con riferimento a: RDAF 2006 II p. 419 consid. 3.1; ASA 74 p. 737 consid. 4.2; RDAF 1999 II p. 97 consid. 7b/aa; v. anche Locher, "Steuerruling" – Ein problematisches Modewort, ZStP 2015, p. 255 ss., in particolare p. 267). Una volta stabilita la liceità dell'accordo, è corretto ritenere che il medesimo, analogamente ad un qualunque contratto, risulti di principio vincolante per entrambe le parti (Rickli, Die Einigung zwischen Behörde und Privaten im Steuerrecht, Basilea 1987, p. 103 s.). Le parti non possono dipartirsene unilateralmente, poiché incorrerebbero in un comportamento contraddittorio contrario al principio della buona fede, il quale è valido sia in ambito contrattuale tra privati (art. 2 CC), sia più in generale in tutti i rapporti tra cittadini ed autorità (art. 5 cpv. 3 Cost) (sentenza TF 2C_75/2007 del 9.11.2007, consid. 4.5.). Un tale accordo non ha automaticamente effetti di diritto materiale, ma rappresenta un'intesa sui diritti e gli obblighi procedurali ed è la base per l'adozione di una decisione di tassazione. L'accordo implica che l'amministrazione fiscale esonera il contribuente da un'ulteriore collaborazione nell'accertamento dei fatti e, da parte sua, il contribuente rinuncia a richiedere l'assunzione di ulteriori prove. L'accordo non sostituisce quindi né la decisione di tassazione né la decisione di tassazione su reclamo; neppure preclude in sé la possibilità di presentare ricorso (2C_769/2009 del 22.6.2010, consid. 2.2.1 e 2.2.2.; Locher, op. cit., p. 271).

E. 4.3.3

La motivazione addotta dall'UT nelle sue osservazioni al ricorso non poteva invece esimere l'UT dall'iscrizione del reclamo, che dal punto di vista formale risulta essere stato correttamente presentato nei termini di legge. Come appena ricordato, un accordo transattivo non sostituisce né la decisione di tassazione né la decisione di tassazione su reclamo e neppure preclude in sé la possibilità di presentare ricorso. L'autorità fiscale avrebbe dunque dovuto iscrivere il reclamo e, se del caso dopo aver nuovamente esaminato gli atti, adottare una nuova decisione, suscettibile di ricorso alla Camera di diritto tributario, in cui avrebbe certo potuto far valere la violazione del principio di buona fede da parte del contribuente.

E. 4.4

Nella misura in cui concerne le tassazioni IFD 2015 e 2016 della RI 1, pertanto, la decisione impugnata è annullata e gli atti sono rinviati all'UT per nuova decisione.

E. 5

Visto l'esito del ricorso, la tassa di giustizia e le spese processuali sono poste a carico dei ricorrenti in misura proporzionale alla loro soccombenza. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. 1.1. Nella misura in cui concerne

la tassazione IFD 2014 della RI 1, il ricorso è respinto. 1.2. Nella misura in cui il ricorso concerne le tassazioni IFD 2015 e 2016 della RI 1, la decisione su reclamo del 26 luglio 2023 è annullata e gli atti sono rinviati all'UT, perché entri nel merito del reclamo. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 1'500.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 300.– per un totale di fr. 1'800.– sono a carico dei ricorrenti nella misura di un terzo (fr. 600.–). 3. Contro il presente Copia per conoscenza: - municipio di , per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II
presidente: Il cancelliere:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.