

TI_GERICHTE 80.2023.246 vom 18. Oktober 2023

TI Tribunale d'appello, 2023-10-18, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2023.246

FR: TI_GERICHTE 80.2023.246 du 18 octobre 2023

IT: TI_GERICHTE 80.2023.246 del 18 ottobre 2023

Regeste

Procedura: revisione, presupposti, errore nella dichiarazione, valore locativo superiore rispetto a quello risultante dalla decisione di calcolo del valore di stima

Erwägungen

E. 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).

E. 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).

E. 1.3

Secondo l'art. 233 LT la domanda di revisione deve essere presentata entro novanta giorni dalla scoperta del motivo di revisione per i casi previsti dalle lettere a), b) e c) del capoverso 1 dell'art. 232 e entro trenta giorni per il caso della lettera d) del medesimo articolo, ma al più tardi entro dieci anni dalla notifica della decisione o della sentenza. L'art. 148 LIFD prevede che la domanda di revisione dev'essere presentata entro 90 giorni dalla scoperta del motivo di revisione, ma al più tardi entro dieci anni dalla notificazione della decisione o della sentenza.

E. 2

Nel caso che qui ci occupa il ricorrente indica di aver commesso un errore nel quantificare il valore locativo del mapp. _____ RFD _____, avendo dichiarato, per anni, l'importo di fr. 10'000.- al posto di quello corretto di fr. 5'540.-. Tuttavia l'UT, autorità competente per accertare la correttezza della dichiarazione fiscale, non avrebbe mai proceduto ad alcuna verifica del valore locativo. Il ricorrente sostiene di essersi accorto dell'errore nella compilazione delle dichiarazioni fiscali, passando dalla forma cartacea a quella elettronica (due anni prima della presentazione dell'istanza), compulsando gli atti richiesti all'Ufficio di stima per verificare il valore del mapp. _____ RFD _____. Secondo il contribuente, che riconosce di aver compilato erroneamente le dichiarazioni fiscali, l'UT sarebbe colpevole di non aver accertato i dati da lui dichiarati.

E. 3.1

Va preliminarmente osservato come appare più che dubbia la tempestività dell'istanza di revisione. In effetti, nel testo del 28.4.2025(3)/2.5.2023, _____ così si esprimeva: “ Di questo errore mi sono accorto quando sono passato dalla dichiarazione cartacea alla dichiarazione elettronica di 2 anni fa ”. Come si vede dagli allegati, già nella decisione di tassazione inerente il periodo fiscale 2020, notificata all'insorgente il 9.4.2021, il valore locativo è stato modificato in fr. 5'540.-. Il ricorrente ha pertanto atteso oltre due anni per inoltrare l'istanza di revisione.

E. 3.2

L'insorgente ritiene a sostegno della sua istanza di revisione che vi sia stata la scoperta di fatti rilevanti e mezzi di prova decisivi. Ora, l'istanza di revisione avrebbe dovuto essere presentata entro 90 giorni dalla scoperta del motivo di revisione, ma ad ogni modo entro dieci anni dalla notificazione della decisione o della sentenza. Essendo passati due anni dalla scoperta del motivo di revisione ed inoltre, per i periodi fiscali 2011 e 2012, essendo trascorsi più di 10 anni dalla notifica delle decisioni, già solo per tale motivo l'istanza avrebbe dovuto essere dichiarata irricevibile. Ad ogni modo, anche nella denegata ipotesi in cui l'istanza fosse stata inoltrata entro i termini previsti dagli art. 233 LT e 148 LIFD, la stessa avrebbe dovuto essere respinta nel merito per i motivi illustrati di seguito.

E. 4.1

È poi perlomeno dubbio anche il fatto che le decisioni di tassazione, delle quali il ricorrente chiede la revisione, siano viziate da un errore a suo svantaggio, cioè che abbia pagato imposte in misura eccessiva.

E. 4.2

Secondo l'art. 21 cpv. 2 LIFD, per il calcolo dell'imposta federale diretta, il valore locativo viene stabilito tenendo conto delle condizioni locali usuali e dell'utilizzazione effettiva

dell'abitazione al domicilio del contribuente. Il calcolo si fonda pertanto sul valore di mercato che un terzo sarebbe disposto a pagare perché gli fosse concesso l'uso dell'immobile a titolo oneroso (Lissi/Dini , in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum DBG, Art. 21 DBG, 4 a ed., Basilea 2022, n. 40 ad art 21 LIFD, p. 532). Per l'imposta cantonale, l'art. 20 cpv. 2 LT prevede che il valore locativo, tenuto conto della promozione dell'accesso alla proprietà e della previdenza personale, sia stabilito al 60 - 70 per cento del valore di mercato delle pigioni. Per il suo calcolo è possibile considerare in modo adeguato il valore della stima ufficiale. La prassi dell'autorità di tassazione ticinese prevede che il valore locativo delle abitazioni primarie corrisponda mediamente al 60-70% del valore di mercato della pigione e che, in mancanza di altri elementi utili al suo calcolo, corrisponde, di regola, al 90% del valore di reddito determinato dall'Ufficio di stima nella decisione di stima (p. es. art. 1 cpv. 2 del Decreto esecutivo concernente l'imposizione delle persone fisiche valido per il periodo fiscale 2020 dell'11 dicembre 2019 [RL 640.220]). In una sentenza di principio risalente al 9 maggio 2008 (cfr. sentenza della CDT n. 80.2007.173 del 9 maggio 2008), questa Camera ha esaminato nel dettaglio la nuova prassi, già applicata a partire dal periodo fiscale 2006, sulla base di una circolare della Divisione delle contribuzioni, concludendo per la sua illegalità.

E. 4.3

Contrariamente a quanto presuppone il ricorrente, non esiste alcun automatismo che lega il valore di reddito, ricavato dalla scheda di calcolo dell'Ufficio di stima, al valore locativo, determinante per il calcolo dell'imposta sul reddito. In mancanza di ulteriori indicazioni in merito al valore di mercato, in caso di un'eventuale locazione dell'immobile del ricorrente, non è pertanto possibile stabilire se e in quale misura le imposte da lui pagate siano effettivamente state eccessive.

E. 5.1

Anche volendo ammettere che il valore locativo assoggettato all'imposta sul reddito nei periodi fiscali in discussione fosse superiore rispetto a quello stabilito conformemente alla legge, la revisione dovrebbe nondimeno essere esclusa.

E. 5.2

Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, l'autorità può infatti 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.

E. 5.3

Con una sentenza relativamente recente (2C_960/2021 del 10 dicembre 2021), il Tribunale federale ha respinto il ricorso di due contribuenti ticinesi, che per ben cinque periodi fiscali, avevano omesso di chiedere la deduzione degli "oneri assicurativi" (premi per l'assicurazione contro le malattie). Ricordato che la revisione è esclusa anche in caso di

errore nella dichiarazione d'imposta dovuto a una negligenza del contribuente o del suo rappresentante, la Suprema Corte ha rilevato che lo stesso vale quando il vizio denunciato con istanza di revisione avrebbe potuto essere constatato con facilità al momento del ricevimento della decisione di tassazione e quindi fatto valere per mezzo della presentazione di un reclamo al fisco. La revisione non serve in effetti a correggere errori o mancanze che hanno caratterizzato la procedura di tassazione e che potevano essere denunciati già in quella sede (consid. 2.2 e giurisprudenza citata). Sottolineato come tali principi vadano applicati con rigore, per garantire la distinzione tra i rimedi ordinari di ricorso e quello sussidiario della revisione, salvaguardando la sicurezza del diritto (consid. 2.3), la Corte federale ha in particolare rimproverato ai ricorrenti di aver ommesso di controllare le decisioni di tassazione loro notificate, ciò che gli avrebbe permesso di appurare che le deduzioni non erano state concesse e di contestare le tassazioni con i mezzi di impugnazione ordinari (consid. 2.3.2).

E. 5.4

Ora, come visto, 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. Nel caso della commisurazione del valore locativo, tenuto conto delle disposizioni applicabili ed anche della citata giurisprudenza della Camera di diritto tributario, non si vede come l'UT potesse ritenere errata la dichiarazione presentata dal contribuente. Incombeva, al contrario, a quest'ultimo sincerarsi per ogni periodo fiscale del valore locativo della propria abitazione, seguendo le modalità di calcolo indicate dalla prassi ed anche dalla giurisprudenza in materia. La revisione, come visto, è esclusa anche in caso di errore nella dichiarazione d'imposta dovuto a una negligenza del contribuente. Motivo per il quale, come rettamente rilevato dall'UT, nel caso concreto non sussiste alcuno dei motivi atti a giustificare la revisione delle decisioni cresciute in giudicate per i periodi fiscali dal 2011 al 2019.

E. 6

Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico del contribuente, 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. 400.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 500.– sono a carico del ricorrente. 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.