

TI_GERICHTE 80.2023.293 vom 14. November 2023

TI Tribunale d'appello, 2023-11-14, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2023.293

FR: TI_GERICHTE 80.2023.293 du 14 novembre 2023

IT: TI_GERICHTE 80.2023.293 del 14 novembre 2023

Regeste

Revisione: fatto nuovo, deduzione forfetaria altre spese professionali negata, sentenza del Tribunale federale che cambia giurisprudenza

Erwägungen

E. 1

Il ricorrente lamenta preliminarmente il fatto che l'Ufficio di tassazione, prima di adottare la decisione dopo reclamo, non lo abbia convocato ad un'audizione, come aveva chiesto. Né la legge tributaria cantonale né la legge federale sull'imposta federale diretta attribuiscono al contribuente il diritto di essere convocato o sentito personalmente prima di una decisione su reclamo. Né una simile garanzia discende dall'art. 29 cpv. 2 Cost., poiché secondo il Tribunale federale la garanzia costituzionale del diritto di essere sentito in un procedimento amministrativo non implica il diritto di essere sentito oralmente (DTF 122 I 464 consid. 4c e giurisprudenza citata). Come ha ricordato l'Alta Corte, ciò vale in particolar modo nell'ambito di procedimenti di massa, estesi alla totalità dei cittadini, come le procedure di tassazione per le imposte dirette (cfr. pure l'art. 126 cpv. 2 LIFD secondo cui [solo] l'autorità di tassazione può esigere che siano fornite informazioni anche oralmente; sentenza del TF n. 2A.438/2006 del 14 dicembre 2006 consid. 3.2). Pertanto, l'agire dell'UT non presta fianco a critiche. Su questo punto il ricorso deve essere respinto.

E. 2.1

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. 2.2

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. 2.3

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. 3.1

Il contribuente chiede la revisione delle decisioni di tassazione IC/IFD 2018, 2019 e 2020. Nell'istanza ravvisa il motivo di revisione nel fatto che la sentenza del Tribunale federale, che muta l'orientamento quanto alla deducibilità delle spese forfettarie in presenza di un rimborso spese già concesso dal datore di lavoro, rappresenterebbe un " fatto nuovo " e " mezzo di prova decisivo " (art. 232 cpv. 1 lett. b LT e 147 cpv. 1 lett. b LIFD), che troverebbe poi applicazione con effetto retroattivo. Con la sentenza 9C_643/2022 del 24 luglio 2023, il Tribunale federale ha cambiato la sua giurisprudenza e ha stabilito che la deduzione delle cd. "altre spese professionali" va concessa anche ai dirigenti che già beneficiano di un forfait per spese di rappresentanza versato dal loro datore di lavoro. Si tratta infatti di spese sostenute dal contribuente per il conseguimento del reddito che restano di principio a suo carico e possono essere quindi dedotte dal reddito conseguito.

E. 3.2

Quanto alla tempestività dell'istanza di revisione del 16 ottobre 2023, va detto che la decisione del TF, considerato dal ricorrente un " fatto nuovo ", è del 24 luglio 2023. Già di per sé il termine di 90 giorni previsto dagli articoli 233 LT e 148 LIFD sarebbe dunque rispettato. A ciò si aggiunga che il ricorrente aveva presentato reclamo in data 5 settembre 2023 contro la decisione di tassazione relativa al periodo fiscale IC/IFD 2021 proprio sul presupposto della citata decisione del TF. Pertanto, ciò che è certo è che il contribuente è a conoscenza del motivo di revisione almeno a far tempo dal 5 settembre 2023. L'istanza è quindi tempestiva.

E. 4.1

Nel merito dell'istanza di revisione va evidenziato che la sentenza del Tribunale federale del 24 luglio 2023 è all'evidenza successiva alle decisioni di tassazione relative ai periodi fiscali dal 2018 al 2020, datate 24 novembre 2021 (per i periodi d'imposta 2018 e 2019) e 5 gennaio 2022 (per il periodo d'imposta 2020), tutte nel frattempo cresciute in giudicato. Si tratta a questo punto di determinare, come sostiene il ricorrente, se una nuova giurisprudenza possa essere effettivamente considerata un " fatto rilevante " e " mezzo di prova decisivo " ai sensi degli artt. 147 LIFD e 232 LT, rispettivamente, nel caso, da quale momento si applichi la nuova prassi giurisprudenziale.

E. 4.2

Perché si tratti di "fatti rilevanti", che giustificano una revisione, deve emergere successivamente che la decisione in merito all'esistenza e alla misura di un debito fiscale è stata adottata sulla base di un presupposto di fatto errato. Una nuova valutazione giuridica dei fatti, una nuova giurisprudenza o anche una modifica della giurisprudenza esistente non costituiscono motivi di revisione (sentenze del TF 2C_963/2020 del 7 maggio 2021 consid. 2.2.1 e 2F_2/2009 del 23 settembre 2009 consid. 3.2, con riferimenti a giurisprudenza). Secondo una consolidata giurisprudenza, una nuova prassi si applica in linea di principio subito ed in tutti i casi che al momento della modifica sono ancora aperti (cfr. p. es. DTF 132 II 153 consid. 5.1). La giustificazione di tale regola va ricercata nello stesso principio di legalità, secondo cui le autorità incaricate di applicare il diritto sono tenute ad applicare nei confronti di tutti la legge nel senso riconosciuto corretto. Inoltre, un'applicazione immediata ed unitaria di una nuova interpretazione della legge garantisce la certezza del diritto (cfr. Stampe, *Die Praxisänderung im Steuerrecht*, Zurigo 2007, p. 23 s.; Bärtschi, *Die Voraussetzungen für Praxisänderungen im Steuerrecht*, in *zsis* 2007, par. 2.6.3.). Pertanto, nel caso de quo, non solo un nuovo orientamento giurisprudenziale non può essere considerato motivo di revisione, ma la nuova interpretazione della legge si applica in tutti i casi le cui decisioni non sono ancora cresciute in giudicato, non avendo essa effetto retroattivo. Ne deriva che, all'evidenza, bene ha fatto l'autorità fiscale a respingere l'istanza di revisione del contribuente.

E. 4.3

In merito alla questione di determinare il momento a partire dal quale l'autorità deve, in presenza di un mutamento di prassi giurisprudenziale, si può tener conto di quanto deciso dal Tribunale federale in una sentenza del 2003. Un contribuente lamentava il fatto che l'autorità fiscale cantonale gli avesse notificato l'11 luglio 1997 la decisione di tassazione, che non teneva conto di una nuova giurisprudenza a lui favorevole, fondata su una sentenza del 24 aprile 1997 del Tribunale federale. Ricordato che un cambiamento di giurisprudenza non costituisce motivo di revisione, l'Alta Corte ha escluso che, alla data in cui era stata adottata, la decisione contestata fosse viziata da un errore manifesto, di cui l'autorità avrebbe dovuto accorgersi. Infatti, quest'ultima aveva avuto conoscenza della nuova giurisprudenza solo alla fine del mese di luglio del 1997, mediante una circolare del 18 luglio 1997 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni. Inoltre, la sentenza stessa sarebbe stata pubblicata nella Raccolta ufficiale (DTF 123 II 218) solo il 5 agosto 1997. Il Tribunale federale ha pure escluso che il fatto che l'autorità di tassazione avesse il diritto di revocare la decisione entro il termine di reclamo le imponesse di farlo, se anche si fosse accorta che la stessa era viziata da un errore (RF 60/2005 p. 45 = RDAF 2003 II p. 640 consid. 3.3). Nella stessa sentenza, la Corte ha pure affermato che l'autorità avrebbe potuto ignorare la sentenza, con cui era stata modificata la giurisprudenza, anche se ne avesse

avuto conoscenza prima di decidere. Infatti, da un punto di vista prettamente giuridico, la giurisprudenza di un' autorità giudiziaria non ha forza di legge e vincola le autorità inferiori solo per il caso giudicato; queste ultime possono pertanto discostarsene in altri casi senza violare il diritto, anche se in tal modo si espongono a ulteriori ricorsi (RF 60/2005 p. 45 = RDAF 2003 II p. 640 consid. 3.4).

E. 4.4

Tornando al caso in esame, la pretesa del ricorrente, secondo cui l'UT il 24 novembre 2021 – data della emanazione della decisione di tassazione relativa al periodo fiscale 2018 a carico del ricorrente – doveva essere a conoscenza della pendenza del ricorso presso il Tribunale federale, che sarebbe poi sfociato nella sentenza del 24 luglio 2023, ritenuto che il ricorso era stato presentato avverso una decisione emanata lo stesso 24 novembre 2021 dalla Camera di diritto tributario, non merita alcuna tutela, non essendo l'agire dell'UT minimamente condizionato dalla pendenza di ricorsi presso le giurisdizioni superiori. Senza contare che il ricorso in questione al TF è stato presentato solo il 10 gennaio 2022 e che, quindi, al momento della decisione dell'UT, non era pendente alcun ricorso, diversamente da quanto preteso dal ricorrente. Di nessun rilievo è pertanto pure la circostanza che oggetto del ricorso pendente presso l'Alta Corte fosse una questione afferente al periodo fiscale 2018, ovvero al medesimo periodo fiscale deciso dall'UT pendente causa al Tribunale federale. Non vi è pertanto alcun motivo di revisione delle decisioni di tassazione passate in giudicato.

E. 5

Considerato quanto sopra, il ricorso deve essere respinto. La tassa di giustizia e le spese 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. 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: Il cancelliere:

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