

# **TI\_GERICHTE 80.2023.99 vom 3. Mai 2023**

TI Tribunale d'appello, 2023-05-03, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2023.99](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2023.99)

FR: TI\_GERICHTE 80.2023.99 du 3 mai 2023

IT: TI\_GERICHTE 80.2023.99 del 3 maggio 2023

## **Regeste**

Reddito dell'attività lucrativa indipendente: "insufficiente disponibilità finanziaria", violazione del diritto di essere sentito del contribuente, decisione annullata

## **Erwägungen**

### **E. 12**

giugno 2023, l'UT si è riconfermato nelle proprie decisioni, ritenuto che: " In sede di Ricorso il contribuente non ha portato elementi nuovi che smentiscono la bontà della nostra decisione su Reclamo. La comprovata provenienza dei fr. 9'000.- a variazione della sostanza è già stata considerata sia nel calcolo del dispendio in sede di tassazione che di reclamo ". Diritto 1. Contestato nel caso di specie è l'aumento del reddito derivante da attività indipendente dai CHF 23'630.- dichiarati dal contribuente, ai CHF 29'000.- stabiliti dall'ufficio fiscale, poi ridotti in seguito a reclamo a CHF 27'000.-. Reddito che è stato così determinato ritenuta una " insufficiente disponibilità finanziaria " del contribuente. Di diverso avviso è il ricorrente, per il quale, invece, l'importo dichiarato al fisco sarebbe corretto, considerato che al 1° gennaio 2021 disponeva di un importo di CHF 9'000.-, quale sostanza, e tenuto conto anche della rendita AVS percepita, che gli avrebbe permesso di far fronte al proprio fabbisogno. 2. 2.1. Secondo gli articoli 123 cpv. 1 LIFD e 196 LT, le autorità di tassazione determinano, con il contribuente, le condizioni di fatto e di diritto per una imposizione completa ed esatta. La procedura di tassazione è in tal modo caratterizzata dalla collaborazione reciproca dell'autorità di tassazione e del contribuente (procedura di tassazione mista). Il contribuente deve fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa ed esatta (articoli 126 cpv. 1 LIFD e 200 cpv. 1 LT). Deve in particolare compilare la dichiarazione d'imposta in modo completo e veritiero (articoli 124 cpv. 2 LIFD e 198 cpv. 2 LT) e allegare i documenti necessari (articoli 125 LIFD e 199 LT). Su domanda dell'autorità di tassazione, deve fornire informazioni orali e scritte, soprattutto quando, alla luce della dichiarazione d'imposta, sorgono delle domande, per esempio a proposito dei redditi, delle spese per il loro conseguimento o dell'evoluzione patrimoniale (cfr. articoli 126 cpv. 2 LIFD e 200 cpv. 2 LT). Il contribuente è in tal modo reso responsabile per l'esattezza della propria dichiarazione. Secondo gli articoli 130 cpv. 2 prima frase LIFD e 204 cpv. 2 prima frase LT, l'autorità di tassazione esegue la tassazione d'ufficio, in base a una valutazione coscienziosa, se il contribuente, nonostante diffida, non soddisfa i suoi obblighi procedurali oppure se gli elementi imponibili non possono essere accertati esattamente per mancanza di documenti attendibili. Oltre alla condizione della diffida, la legge fa dipendere la procedura di tassazione d'ufficio dall'adempimento di due condizioni: 1) che il contribuente non abbia soddisfatto i suoi obblighi procedurali oppure 2) che gli elementi imponibili non possano essere accertati esattamente per mancanza di documenti attendibili. Un'interpretazione letterale di questa disposizione (congiunzione

“oppure”) lascia intendere che le due condizioni siano alternative. In virtù di una simile interpretazione, basterebbe la violazione degli obblighi di procedura perché l’autorità di tassazione possa procedere alla tassazione d’ufficio (dopo diffida). Secondo la giurisprudenza costante, tuttavia, il diritto di procedere ad una tassazione d’ufficio presuppone fondamentalmente che, dopo l’esame intrapreso dall’autorità di tassazione, sussista un’incertezza nei fatti, che impedisce a quest’ultima di procedere alla tassazione in modo completo e esatto (sentenza del TF 2C\_3/2019 del 4 luglio 2019 consid. 6.2 e giurisprudenza citata).

2.2. Al contribuente spetta dimostrare l’esattezza degli elementi dichiarati, mentre spetta all’autorità fiscale portare la prova degli elementi imponibili che non sono stati dichiarati, ma comunque accertati. Quando un fatto non può essere provato, è colui al quale incombe l’onere della prova che deve sopportarne le conseguenze. Se le prove raccolte dall’autorità fiscale rilevano l’esistenza di elementi imponibili non dichiarati, allora appartiene nuovamente al contribuente stabilire l’esattezza delle sue allegazioni. Il ribaltamento dell’onere della prova è giustificato dagli elementi sufficientemente comprovanti raccolti dall’autorità di tassazione. Se l’autorità fiscale giunge alla conclusione che si realizza un’incertezza fattuale, allora potrà e dovrà procedere ad una valutazione dei fattori imponibili, segnatamente con l’ausilio di coefficienti sperimentali, dell’evoluzione del patrimonio o di un’analisi del tenore di vita del contribuente. (cfr. articoli 130 cpv. 2 LIFD e 204 cpv. 2 LT; sentenza TF 2C\_1101/2014 del 23 novembre 2015, consid. 3).

3.

3.1. Giusta l’art. 199 cpv. 2 LT, nella versione in vigore per il periodo fiscale 2021, le persone fisiche con reddito da attività lucrativa indipendente devono allegare alla dichiarazione d’imposta, in particolare: i conti annuali firmati (conto economico, bilancio e, per le società anonime, l’allegato), per il periodo fiscale in questione; in mancanza di una contabilità conforme all’uso commerciale, le distinte degli attivi e dei passivi, delle entrate e delle uscite, come anche degli apporti e dei prelevamenti privati (lett. a ) e gli elenchi completi dei titoli, crediti e debiti (lett. b ). Per l’imposta federale diretta, secondo l’art. 125 cpv. 2 LIFD nella versione in vigore dal 1° gennaio 2016, le persone fisiche con reddito da attività lucrativa indipendente e le persone giuridiche devono allegare alla dichiarazione: i conti annuali firmati (bilanci e conti profitti e perdite) del periodo fiscale (lett. a ); o, in caso di tenuta di una contabilità semplificata secondo l’articolo 957 capoverso 2 CO, le distinte relative alle entrate e alle uscite, alla situazione patrimoniale e ai prelevamenti e apporti privati del periodo fiscale (lett. b ).

3.2. Giusta l’art. 957 CO, le imprese individuali che realizzano una cifra d’affari di almeno fr. 500’000.- devono tenere la contabilità e presentare i conti. Le imprese individuali che non realizzano una cifra d’affari annua di almeno fr. 500’000.- devono per contro tenere la contabilità delle entrate e delle uscite e la contabilità del patrimonio (cosiddetta contabilità semplificata). Come le prime, anche le seconde devono rispettare i principi della tenuta regolare dei conti, conformemente all’art. 958 c CO. La presentazione dei conti è retta in particolare dai principi di chiarezza e comprensibilità, di completezza, di affidabilità, di essenzialità, di prudenza, di continuità nella presentazione e nei criteri di valutazione e di divieto di compensare attivi e passivi come pure costi e ricavi (art. 958 c cpv. 1 CO). La presentazione dei conti è adeguata alle particolarità dell’impresa e del ramo in cui essa opera, nel rispetto del contenuto minimo prescritto dalla legge (art. 958 c cpv. 3 CO). Se tali principi non sono rispettati ed il conto economico non corrisponde all’utile reale, il risultato deve essere corretto sia a favore sia a sfavore del contribuente (sentenza del TF n. 2C\_618/2015 del 29 febbraio 2016 consid. 4.1).

3.3. L’art. 125 cpv. 2 LIFD non precisa però ciò che cosa bisogna intendere per “distinte relative alle entrate e alle uscite, alla situazione patrimoniale e ai prelevamenti e apporti privati del

periodo fiscale”. Le esigenze a cui devono rispondere queste distinte dipendono dal caso di specie, in particolare dal tipo di attività e dall’ampiezza di quest’ultima. In ogni caso, esse devono essere allestite in maniera tale da far risultare in modo completo ed affidabile il reddito e la sostanza legati all’attività lucrativa indipendente e poter essere controllate in condizioni ragionevoli da parte delle autorità fiscali. Ad ogni modo, non spetta alle autorità di tassazione ristabilire la contabilità manchevole allestita dal contribuente (cfr. ad esempio sentenza del TF n. 2C\_618/2015 del 29 febbraio 2016, consid. 4.1.).

4. 4.1. Nel caso che qui ci occupa, come visto, il ricorrente ha presentato la dichiarazione d’imposta, nella quale ha commisurato in CHF 23’630.- il reddito dell’attività lucrativa indipendente. Alla stessa era allegato un foglio manoscritto, intitolato “bilancio e conto economico 2021”, che tuttavia non soddisfaceva chiaramente i requisiti previsti dagli articoli 199 cpv. 2 LT e 125 cpv. 2 LIFD. Il “fatturato” era indicato in CHF 10’255.75, importo corrispondente (al centesimo) alle spese, con la conseguenza che l’utile ammontava a zero franchi. Poi venivano aggiunti i proventi della vendita delle mucche e un reddito di CHF 10’000.-, proveniente dall’azienda agricola di \_\_\_\_\_. Nello stesso documento figuravano poi un importo di CHF 63’000 sia fra i ricavi sia fra i costi, riferito al “versamento a \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_” e alla “cancellazione diritto abitazione sulla \_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_”.

4.2. È chiaro che la dichiarazione presentata dal contribuente richiedeva ulteriori accertamenti, in particolar modo in relazione al reddito dell’attività lucrativa indipendente. La documentazione allegata non consentiva infatti di verificare né l’utile né i prelevamenti e gli apporti privati. L’UT, tuttavia, ricevuta la dichiarazione d’imposta, si è limitato a rettificare gli importi indicati adducendo una “ insufficiente disponibilità finanziaria ”, senza prima confrontarsi con il contribuente. In particolare, all’interno dell’incarto dell’UT non v’è traccia del calcolo delle entrate e delle uscite, dal quale risulterebbe la pretesa insufficiente disponibilità finanziaria. Ne consegue che l’insorgente non è mai stato confrontato con il calcolo in questione e non ha potuto prendere posizione al riguardo. L’UT, prima di adottare la propria decisione, avrebbe dovuto chiedere al contribuente di documentare la situazione della sua attività lucrativa indipendente e di determinarsi sul calcolo del dispendio elaborato, invitandolo quindi a prestare la sua collaborazione, presentando, se del caso, ulteriore documentazione in merito alle proprie disponibilità finanziarie ed al proprio sostentamento, nonché all’attività esercitata in proprio. Occorreva anche approfondire l’elargizione dei CHF 63’000.- a favore di \_\_\_\_\_ effettuata in data 7 dicembre 2021, proprio in scadenza del periodo fiscale, verificandone la causale e la corrispondenza nella dichiarazione d’imposta della beneficiaria. Se, nonostante le indagini intraprese, non fosse stato possibile superare le incertezze in merito alla effettiva disponibilità finanziaria del contribuente, restava aperta la possibilità di procedere ad una tassazione d’ufficio.

4.3. L’autorità fiscale ha, invece, adottato la decisione di tassazione senza apparentemente procedere ad alcun atto istruttorio e senza prima coinvolgere il contribuente nell’accertamento necessario. Anche nel corso della procedura di reclamo nulla è stato chiesto al contribuente e l’UT ha ridotto l’ammontare del reddito da lavoro indipendente da CHF 29’000 a CHF 27’000, limitandosi ad indicare nella decisione del 3 maggio 2023 di avere operato una “ rettifica prudenziale ”, non meglio circostanziata, considerata, nuovamente, una “ disponibilità finanziaria insufficiente ”, ma sempre senza chiedere delucidazione alcuna e senza esperire nessun approfondimento.

4.4. È quindi necessario che l’autorità fiscale confronti il contribuente con i calcoli posti alla base della decisione di tassazione chiedendo, ove necessario, di meglio chiarire e documentare la propria situazione, riservata in ogni caso la possibilità di procedere ad una tassazione d’ufficio.

5.

La decisione impugnata è annullata e gli atti sono rinviati all'UT, perché adottati una nuova decisione, dopo gli accertamenti necessari. Visto l'esito del ricorso, non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. La decisione del 3 maggio 2023 è annullata e gli atti sono rinviati all'Ufficio di tassazione, perché adottati una nuova decisione, dopo gli accertamenti necessari e dopo aver garantito il diritto di essere sentito del ricorrente. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 3. Contro il presente Copia per conoscenza:  
- municipio di . per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il  
presidente: Il segretario:

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