

# TI\_GERICHTE 80.2024.268 vom 25. September 2019

TI Tribunale d'appello, 2019-09-25, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2024.268\\_d20190925](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2024.268_d20190925)

FR: TI\_GERICHTE 80.2024.268 du 25 septembre 2019

IT: TI\_GERICHTE 80.2024.268 del 25 settembre 2019

## Regeste

Procedura: tassazione d'ufficio, calcolo del dispendio, evoluzione patrimoniale, ammanco, mancata prova del consumo di sostanza

## Erwägungen

### E. 1

rettifica numerario, lo stesso sarà esposto al valore dichiarato al 31.12.2013; ·

### E. 2

Esposizione di un reddito d'altra fonte in considerazione dei dispendi allegati [ndr. dispendi 2014/2016] per la parte che eccede il minimo vitale. d. Con e-mail del 14 dicembre 2023, \_\_\_\_\_ della \_\_\_\_\_ comunicava che gli era “sfuggita” la convocazione e chiedeva, al contempo, di fissare una nuova udienza. e. Il 15 ottobre 2024 l'UT convocava il contribuente ad un'udienza, fissata per il 6 novembre 2024. Con e-mail del 15 novembre 2024, una collaboratrice della \_\_\_\_\_ informava che il Direttore, \_\_\_\_\_, era assente per malattia “dopo aver subito un intervento delicato al cuore”, e chiedeva una posticipazione dell'udienza. E. Periodo fiscale 2014 Con decisione su reclamo del 20 novembre 2024, il fisco aumentava il reddito imponibile a fr. 423'200.- per l'IC (fr. 427'100.- il reddito determinante per l'aliquota) e a fr. 424'700.- per l'IFD (fr. 428'600.- quello determinante per l'aliquota) e la sostanza imponibile a fr. 2'753'000.- (in fr. 2'828'000.- l'importo determinante per l'aliquota), con la seguente motivazione: A più riprese l'autorità fiscale ha richiesto una collaborazione qualificata per poter procedere all'evasione del reclamo pendente; nonostante sia stata anche fissata un'audizione per il giorno 6 novembre 2024 la stessa è andata deserta senza giustificazione alcuna come pure le molteplici richieste inoltrate sono rimaste inevase. Verificate le effettive intimazioni delle richieste di documenti, della reformatio in pejus e della convocazione, l'autorità di tassazione evade il reclamo in considerazione di quanto già prospettato nella comunicazione del 13 dicembre 2023 come da seguente dettaglio: 1) Il numerario è ripristinato agli importi precedentemente assoggettati non essendone stato comprovato il consumo; 2) I vantaggi esposti in prima sede alla cifra 6.3. di fr. 11'400.- vengono stralciati; 3) Il presunto reddito del numerario viene stralciato; 4) Viene esposto un reddito d'altra fonte di fr. 410'000.- come da dispendio inviato al rappresentante del contribuente e indicato nella richiesta del 13 dicembre 2023; 5) Il valore delle azioni è riconfermato essendo lo stesso stato calcolato sulla base delle disposizioni in vigore (Circolare 28). F. Periodo fiscale 2015 Con decisione su reclamo del 20 novembre 2024, il fisco aumentava il reddito imponibile a fr. 103'800.- per l'IC (fr. 107'600.- il reddito determinante per l'aliquota) e a fr. 105'300.- per l'IFD (fr. 109'200.- quello determinante per l'aliquota) e la sostanza imponibile a fr. 2'912'000.- (fr. 2'989'000.- l'importo determinante per l'aliquota), con la seguente motivazione: (...) 1) Il numerario è ripristinato agli importi precedentemente assoggettati

non essendone stato comprovato il consumo; 2) I vantaggi esposti in prima sede alla cifra 6.3. di fr. 12'000.- vengono stralciati; 3) Il presunto reddito del numerario viene stralciato; 4) Viene esposto un reddito d'altra fonte di fr. 92'000.- come da dispendio inviato al rappresentante del contribuente e indicato nella richiesta del 13 dicembre 2023; 5) Il valore delle azioni è riconfermato essendo lo stesso stato calcolato sulla base delle disposizioni in vigore (Circolare 28). G. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, RI 1, sempre rappresentato dalla \_\_\_\_\_, impugna le decisioni di tassazioni su reclamo IC/IFD 2014 – 2015, lamentando l'inclusione di elementi di reddito “ attribuiti in modo arbitrario ”. In particolare, l'autorità fiscale non avrebbe accertato gli elementi imponibili in maniera “ coscienziosa, proporzionale, prudentiale e senza abusi di diritto ” nel rispetto dell'art. 204 LT. Le due decisioni impugnate presenterebbero degli aspetti “punitivi” ed avrebbero il solo scopo di “ rovinare il contribuente ”. Ciò in particolare per il periodo fiscale 2014, per il quale la decisione sarebbe stata “ riformata e peggiorata, peraltro emessa 10 anni dopo !”. Secondo l'insorgente, già solo tale aspetto sarebbe costitutivo di un abuso di diritto. Motivo per il quale, per il periodo fiscale 2014, l'insorgente chiede una correzione del reddito limitatamente alla posizione 6.3 (altri redditi) che da fr. 410'000.- dovrebbe essere corretta in fr. 6'840.- (pari al 60% dei fr. 11'400.- relativi alle prestazioni valutabili in denaro). La sostanza dovrebbe essere stabilita in fr. 2'471'709.-. Per quanto concerne il periodo fiscale 2015, gli altri redditi dovrebbero essere stabiliti in fr. 6'840.- e la sostanza in fr. 2'413'879.-. Al ricorso sono allegati i calcoli del dispendio allestiti secondo i dati del contribuente, dai quali non risultava alcun ammanco. H. Con osservazioni del 30/31 gennaio 2025, l'autorità fiscale ripercorre la procedura di tassazione inerente i periodi fiscali 2014 e 2015, elencando tutte le missive trasmesse al rappresentante del contribuente. Rileva che, con raccomandata del 13 dicembre 2023, era stata chiaramente segnalata la problematica relativa al dispendio ed al consumo del numerario e la relativa modalità di imposizione sulla base della sentenza CDT n. 80.2021.183-184 del 10 novembre 2021. Motivo per il quale l'autorità fiscale non comprende le tesi ricorsuali, laddove si insinua una determinazione degli elementi imponibili effettuata in maniera arbitraria e fantasiosa. Diritto 1. Contestata, nel caso sub judice , è l'aggiunta di altri redditi, per entrambi i periodi fiscali, operata dall'UT sulla base del calcolo del dispendio. Con il ricorso, il contribuente, rileva che i dati stabiliti dall'UT sono arbitrari.

### **E. 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 fundamentalmente 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 TF n. 2C\_3/2019 del 4 luglio 2019 consid. 6.2 e giurisprudenza citata).

### **E. 2.2**

Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, una tassazione d'ufficio può essere intrapresa non solo se gli elementi imponibili non possono essere accertati esattamente per mancanza di documenti attendibili, ma anche quando le circostanze di fatto determinanti per la tassazione non possono essere accertate, sebbene il contribuente non abbia violato alcun obbligo procedurale, vale a dire se l'incertezza dei dipende da altre ragioni, che non possono essere superate (sentenza 2C\_179/2016 e 2C\_180/2016 del 9 gennaio 2017 consid. 3.1 e giurisprudenza citata; v. anche Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum DBG, 4 a ed., Basilea 2022, n. 41 ad art. 130 LIFD, p. 2203).

### **E. 2.3**

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).

### **E. 3.1**

Nella fattispecie, l'UT nonostante abbia rinunciato ad una tassazione d'ufficio in senso stretto, ha rivalutato il reddito imponibile del contribuente, corrispondente all'ammanto che scaturisce dal calcolo delle entrate e delle uscite 2014 e 2015. In mancanza di prove, non è stata considerata la variazione del numerario.

### **E. 3.2**

L'autorità fiscale ha allestito due separati calcoli del dispendio, per il 2014 e per il 2015, basandosi sui seguenti elementi: Calcolo Entrate / Uscite anno 2014 Attivi 1.1.2014 31.12.2014 Entrate Uscite Titoli, capitali e numerario 589'819 991'709 401'890 Sostanza

aziendale 1'480'000 1'480'000 Acquisto immobili 200'000 Passivi 1.1.2014 31.12.2014 Debiti privati 162'859 162'859 Proventi Salari e altri emolumenti 21'561 Oneri Oneri assicurativi 2'693 Interessi passivi 3'193 Totali 184'420 607'776 Disponibilità anno 2014 - 423'356 Disponibilità mensile - 35'280 Calcolo Entrate / Uscite anno 2015 Attivi 1.1.2015 31.12.2015 Entrate Uscite Titoli, capitali e numerario 991'709 1'093'879 102'170 Sostanza aziendale 1'480'000 1'480'000 Passivi 1.1.2015 31.12.2015 Debiti privati 162'859 144'760 18'099 Proventi Salari e altri emolumenti 21'554 Reddito titoli e capitali dedotta IP 2 Oneri Oneri assicurativi 2'805 Interessi passivi 4'637 Totali 21'556 127'711 Disponibilità anno 2015 - 106'155 Disponibilità mensile - 8'847 Tenuto conto del minimo vitale del diritto esecutivo (fr. 14'400.- all'anno), l'autorità fiscale ha commisurato gli "altri redditi" in fr. 410'000.- per il 2014 e in fr. 92'000.- per il 2015.

### **E. 3.3**

Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, se le spese private e l'evoluzione patrimoniale del contribuente fanno emergere un ammanco, l'autorità di tassazione ha il diritto di aggiungere ai redditi dichiarati un importo aggiuntivo stabilito per apprezzamento. Spetta poi al contribuente dimostrarne l'inesattezza (sentenza TF n. 2C\_183/2017 e n. 2C\_185/2017 del 6 marzo 2017 consid. 3.4, in StR 72/2017 p. 413).

### **E. 3.4.1**

Per la prima volta con il ricorso, il contribuente, per il tramite del suo rappresentante, prende posizione in relazione al calcolo del dispendio, e sostiene che, considerando la variazione subita dal numerario, non vi sarebbe alcun ammanco che possa giustificare l'aggiunta di altri redditi. In merito al preteso consumo di sostanza, con missiva del 19 dicembre 2020, l'UT aveva espressamente richiesto la comprova dell'esistenza del numerario, facendone attestare la consistenza da parte di un notaio. La richiesta è rimasta inevasa.

### **E. 3.4.2**

Secondo l'art. 126 cpv. 1 LIFD, il contribuente deve fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa ed esatta. Deve segnatamente fornire, a domanda dell'autorità di tassazione, informazioni orali e scritte e presentare libri contabili, giustificativi ed attestati, come anche documenti concernenti le relazioni d'affari (cpv. 2). Di analogo tenore l'art. 200 cpv. 1 e 2 LT. Di norma, solo il contribuente può fornire informazioni complete sulla propria situazione finanziaria. L'obbligo di indagine dell'autorità di accertamento è quindi relativizzato dall'obbligo di collaborazione del contribuente. Quest'ultimo deve fare tutto il possibile per consentire una valutazione completa e corretta. Non solo deve presentare all'autorità competente una dichiarazione dei redditi completa e veritiera, ma deve anche dimostrarne la correttezza e fornire all'autorità di accertamento, su richiesta, informazioni su tutto ciò che può essere rilevante ai fini dell'accertamento (sentenza TF 2C\_404/2019 del 29.1.2020, consid. 2.1.).

### **E. 3.4.3**

Nel caso in esame, confrontato con un calcolo del dispendio da cui risultava uno squilibrio tanto rilevante, il contribuente era tenuto a fornire spiegazioni e a produrre documentazione pertinente, a comprova del preteso consumo di sostanza. La Camera di diritto tributario, nella sentenza CDT n. 80.2021.183/184 del 10 novembre 2021, si è già chinata sulla questione dell'onere della prova circa la pretesa esistenza e consistenza di un numerario dichiarato da una persona giunta in Svizzera dall'estero. Anche in quel caso, analogamente

alla fattispecie attualmente sub iudice, era stata espressamente richiesta – da parte del fisco – una prova dell’esistenza e del consumo del denaro a contanti. L’UT aveva anche, nel caso oggetto dell’indicata sentenza, richiesto all’insorgente di voler fornire la “dichiarazione di trasferimento contante (ADM)”: ai sensi dell’art. 3 del Decreto legislativo del 19 novembre 2008 (entrato in vigore il 13 dicembre 2008), chiunque entra o esce dal territorio italiano e trasporta denaro contante di importo pari o superiore a € 10'000.- è tenuto a dichiarare tale somma all’Agenzia delle dogane, mediante apposita dichiarazione. Nella sentenza indicata (consid. 4.7), questa Camera aveva ritenuto perlomeno curioso che il contribuente non avesse fornito tale documento, ritenuto che lo stesso aveva sempre dichiarato di possedere – al suo arrivo in Svizzera – fr. 1'700'000.-. La citata sentenza era pertanto giunta alla seguente conclusione (consid. 4.7): La mancata prova da parte del ricorrente dell’esistenza delle cifre esposte a numerario implica che le stesse non possano essere considerate nel calcolo delle imposte controverse. Pertanto, la decisione impugnata, che ha stralciato i capitali in questione dalla sostanza imponibile e ha stabilito l’imposizione di “altri redditi”, merita conferma.

### **E. 3.5**

Ora, tornando al caso che qui ci occupa, il ricorrente censura l’operato dell’UT, per aver effettuato delle riprese sul reddito in maniera “arbitraria” e procedendo anche a delle reformatio in pejus ad oltre dieci anni di distanza dal periodo fiscale interessato. L’insorgente dimentica tuttavia che – a fronte dei calcoli del dispendio negativi, a lui sottoposti dall’autorità fiscale, con l’invito a prendere posizione ed a presentarsi in udienza (possibilità questa reiterata in svariate occasioni, a seguito del mancato riscontro alle richieste di documentazione e convocazione presso gli uffici dell’UT) –, era a suo carico l’onere della prova di stabilire sia l’esistenza del numerario sia la consistenza ed il consumo dello stesso. L’UT aveva proposto il conteggio del denaro contante da parte di un notaio. È vero che, rispetto alla sentenza indicata in precedenza, dalla consultazione del sito del movimento della popolazione ([www.movpop.ti.ch](http://www.movpop.ti.ch), sito visualizzato l’11.2.2025) risulta che il ricorrente è giunto in Svizzera dall’Italia il 1° gennaio 2008 e quindi prima dell’entrata in vigore del Decreto legislativo italiano in relazione al trasferimento del denaro contante. Tuttavia, avrebbe potuto comprovare l’esistenza del numerario tramite un notaio, come pertinentemente suggerito dall’autorità fiscale, o in qualunque altro modo. Appare per il resto inusuale – a fronte dell’importante somma di denaro contante – non aver sottoscritto un’apposita polizza assicurativa. Ne discende che, ancora in sede ricorsuale, il contribuente non apporta alcuna prova circa l’esistenza e la consistenza del numerario. Motivo per il quale, l’autorità fiscale ha correttamente operato nei redditi un’aggiunta che è scaturita, per entrambi i periodi fiscali, dai calcoli del dispendio (sentenza TF n. 2C\_183/2017 e n. 2C\_185/2017 del 6 marzo 2017 consid. 3.4).

### **E. 4.1**

Nel ricorso, l’insorgente lamenta che l’accertamento operato dall’UT sarebbe “punitivo”.

### **E. 4.2**

Anche quando intraprende una tassazione d’ufficio, l’autorità fiscale deve tener conto di tutti i fatti conosciuti al momento della tassazione e, come nell’ambito di una tassazione ordinaria, deve prendere in considerazione d’ufficio tutti i documenti di cui dispone (cfr. sentenza del TF n. 2C\_679/2016 dell’11 luglio 2017 consid. 4.2.2 e giurisprudenza citata). Nella misura del possibile, l’autorità fiscale deve tener conto degli elementi conosciuti di

ogni singolo contribuente, in particolare quelli forniti da terzi secondo gli obblighi di collaborazione previsti dagli articoli 127 ss LIFD e articoli 201 ss LT. L'autorità può, se del caso, procedere ad atti istruttori addizionali per poter stabilire gli elementi necessari alla tassazione, che non sono contenuti nell'incarto fiscale, come ad esempio richiedere un certificato di salario giusta l'art. 127 cpv. 2 LIFD. Non si può tuttavia esigere che l'autorità fiscale proceda ad inchieste troppo dettagliate, in particolar modo quando non dispone di elementi probatori (RDAF 2000 II 41). Il ricorso al calcolo del dispendio o all'evoluzione della situazione patrimoniale, come pure al tenore di vita sono ammissibili ( Althaus-Houriet , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ediz., Basilea 2017, n. 23 ad art. 130 LIFD).

#### **E. 4.3**

Non da ultimo, l'autorità fiscale deve procedere ad una stima coscienziosa, senza peraltro essere obbligata, nelle valutazioni imposte dalla condotta del contribuente, a scegliere, in caso di dubbio, la soluzione più favorevole a quest'ultimo: si deve impedire che il contribuente che si è preoccupato di presentare gli elementi della tassazione in modo tale che possano essere sottoposti a verifica debba pagare più imposte di quello che rende impossibile una simile verifica per motivi che sono a lui imputabili. Non si deve poter trarre vantaggio dalla violazione degli obblighi procedurali (cfr. ad esempio sentenza del TF n. 2C\_679/2016 dell'11 luglio 2017, consid. 4.2.3. con riferimenti giurisprudenziali).

#### **E. 4.4**

Nel caso di specie, non si può sicuramente ritenere che le decisioni dell'autorità fiscali siano né arbitrarie né punitive: come sopra ricordato, l'UT non ha fatto altro che applicare la giurisprudenza, decidendo di non prendere in considerazione, poiché non comprovato, il consumo di sostanza (variazione del numerario), per giustificare il sostentamento del contribuente nei periodi fiscali 2014 e 2015.

#### **E. 5**

Il ricorso è 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. 2'500.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 2'600.– sono a carico del ricorrente. 3. Contro il presen Copia per conoscenza: - municipio \_\_\_\_\_ . per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II presidente: La cancelliera:

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