

# **TI\_GERICHTE 80.2024.4 vom 29. November 2023**

TI Tribunale d'appello, 2023-11-29, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2024.4](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2024.4)

FR: TI\_GERICHTE 80.2024.4 du 29 novembre 2023

IT: TI\_GERICHTE 80.2024.4 del 29 novembre 2023

## **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. Infatti, 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**

Nella fattispecie, l'UT ha dichiarato irricevibili i reclami interposti dalla contribuente contro le decisioni di tassazione d'ufficio del 29.11.2023, relative ai periodi fiscali 2021 e 2022, per carenza di un requisito minimo di forma, ovvero l'allegazione della documentazione atta a dimostrare la manifesta inesattezza della decisione di tassazione d'ufficio contestata. Questa Camera si limiterà, pertanto, a verificare il rispetto del requisito formale, mentre le è in ogni caso precluso l'esame del merito delle tassazioni dei contribuenti.

### **E. 2.1**

Gli articoli 204 cpv. 2 LT e 130 cpv. 2 LIFD consentono all'autorità di tassazione di procedere ad una tassazione d'ufficio in base ad una valutazione coscienziosa, se, nonostante diffida, il contribuente non soddisfa i suoi obblighi procedurali oppure se gli elementi imponibili non possono essere accertati esattamente per mancanza di documenti attendibili. In tale sede può tener conto di coefficienti sperimentali, dell'evoluzione patrimoniale e del tenore di vita del contribuente.

### **E. 2.2**

Contro la decisione di tassazione 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). Tuttavia, il contribuente può impugnare la tassazione operata d'ufficio soltanto con il motivo che essa è "manifestamente inesatta". Il reclamo dev'essere motivato e indicare eventuali mezzi di prova (art. 206 cpv. 3 LT; art. 132 cpv. 3 LIFD). Le norme appena citate esigono che il contribuente apporti la prova della "manifesta inesattezza" della tassazione d'ufficio e richiede espressamente che il reclamo sia motivato e indichi eventuali mezzi di prova. Tali requisiti del reclamo rappresentano non meri presupposti sostanziali per la rimozione della tassazione per apprezzamento, bensì prescrizioni di validità del gravame, in mancanza dei quali l'autorità non deve neppure entrare nel merito (sentenza del Tribunale

federale del 21 novembre 1997, in DTF 123 II 552). Secondo il Tribunale federale, il requisito della motivazione del reclamo, contenuto nella disposizione in esame, deve essere considerato quale requisito di validità, sebbene la legge non lo designi esplicitamente come tale (DTF 81 I 98 consid. 3, 121 I 117 consid. 3a, 122 I 70 consid. 1c).

### **E. 2.3**

La prova della manifesta inesattezza della tassazione d'ufficio, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, dev'essere completa e non può limitarsi a singole posizioni: il contribuente deve cioè riprendere la collaborazione trascurata ed in particolar modo inoltrare la dichiarazione fiscale precedentemente non presentata (cfr. sentenza TF 2C\_504/2010 in RF 67/2012 p. 143; inoltre ASA 75 p. 329 consid. 5.1) Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, tuttavia, in caso di reclamo contro una tassazione d'ufficio, l'obbligo dell'autorità fiscale di procedere a indagini rinasce solo se l'incertezza sui fatti, da cui è scaturita la tassazione d'ufficio, è stata superata per effetto dell'intervento del contribuente (cfr. ad esempio sentenza del TF n. 2C\_259/2021 del 30 novembre 2021, consid. 5.1.2.).

#### **E. 3.1.1**

Nel caso di specie, la contribuente esercita un'attività indipendente. Con il reclamo, per entrambi i periodi fiscali sub judice ha presentato un estratto del conto UBS, con le varie movimentazioni, dal quale emergono accrediti, per il 2021, per fr. 70'935.66 e per il 2022 di fr. 65'091.53. Questi dati sono poi stati riportati, nelle dichiarazioni fiscali, quali redditi da attività indipendente.

#### **E. 3.1.2**

Per l'imposta cantonale, l'art. 199 cpv. 2 LT, prevede che le persone fisiche con reddito da attività lucrativa indipendente debbano allegare alla dichiarazione d'imposta, in particolare: i conti annuali firmati (conto economico, bilancio e 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: a) i conti annuali firmati (bilanci e conti profitti e perdite) del periodo fiscale; o b) 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.

#### **E. 3.1.3**

L'art. 125 cpv. 2 LIFD non precisa però ciò che 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.).

### **E. 3.2**

Nel caso in esame appare evidente che quanto presentato dalla contribuente – e meglio la movimentazione del conto \_\_\_\_\_ – non è idoneo a stabilire il reddito da attività indipendente. La legge è chiara in merito alle esigenze della documentazione da presentare. Neppure il resoconto allegato in sede ricorsuale (ancorché tale nuova documentazione non può essere presa in considerazione, cfr. la sentenza del 2 febbraio 2016 n. 2C\_509/2015 e 2C\_510/2015, in RDAF 2016 II p. 168 = RF 71/2016 p. 455, consid. 6.2.1. con riferimenti; sentenza CDT 80.2019.47/48 del 22.3.2019), richiesto alla Cassa dei medici, le rispettive spiegazioni in merito alla ripartizione dei costi con il collega di studio e lo specchietto “redditi / deduzioni” (senza l’accenno all’esistenza di alcuna sostanza aziendale) risultano idonei a comprovare il reddito da attività indipendente. Anzi, non fanno che dimostrare l’inattendibilità di quanto presentato in sede di reclamo. A ciò si aggiunge anche che, per le deduzioni, in particolare i contributi di legge e i costi di cassa malati, i contribuenti non hanno prodotto alcun giustificativo fiscale, ma unicamente alcuni cedolini di pagamento di contributi e premi alla cassa malati (senza presentare il resoconto valido da allegare alla dichiarazione fiscale). Anche per determinare la sostanza mobiliare privata i contribuenti non hanno presentato alcun elenco titoli corredato da documenti giustificativi validi ai fini fiscali. L’estratto UBS relativo alla movimentazione bancaria non costituisce un valido giustificativo utilizzabile a fini fiscali. Non vi figura infatti la menzione “attestazione fiscale” né la dicitura “da conservare ai fini fiscali” (cfr. per analogia la sentenza TF 2C\_1087/2016 del 31.3.2017, consid. 4.3.). Sempre riallacciandosi alla determinazione del reddito da attività indipendente, nella sostanza i contribuenti non hanno indicato la sostanza commerciale, ossia quella relativa all’attività lucrativa da medico. In queste circostanze l’autorità fiscale ha correttamente dichiarato irricevibile i reclami, ritenuto come, quanto presentato dai coniugi \_\_\_\_\_ non fosse idoneo a comprovare la manifesta inesattezza delle decisioni di tassazione d’ufficio impugnate.

### **E. 4.1**

Stabilito che l’autorità fiscale non poteva sostituire la tassazione d’ufficio con una ordinaria, a causa dell’inosservanza degli obblighi procedurali da parte dei contribuenti, resta ancora da verificare se le tassazioni contestate non siano palesemente eccessive.

### **E. 4.2**

A questo proposito, il Tribunale federale ha stabilito che possono essere censurati solo gravi errori di valutazione. Una tassazione per apprezzamento è manifestamente inesatta se ha trascurato o valutato in modo erroneo un aspetto essenziale o se l’autorità fiscale è incorsa in errori palesi (cfr. sentenza del TF n. 2C\_96/2019 del 19 settembre 2019, consid. 5.2.2. e giurisprudenza citata; inoltre Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht ■ Direkte Steuern, 2 a ediz., Zurigo 2018, § 20, n. 29; Fenners/Looser, Besonderheiten bei der Anfechtung der Ermessensveranlagung, AJP 2013 p. 33 ss., p. 38). Una tassazione d’ufficio non è manifestamente inesatta solo quando la valutazione su cui si fonda è oggettivamente insostenibile o si basa su elementi, metodi o strumenti di stima inadeguati, ma anche se si scosta a tal punto dalla effettiva capacità contributiva e dalle altre circostanze da essere manifestamente motivata da considerazioni penali o fiscali (cfr. sentenza del TF n. 9C\_329/2019 del 17 ottobre 2019, consid. 4.1 con riferimenti alla sentenza del TF n. 2C\_679/2016 dell’11 luglio 2017).

### **E. 4.3**

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. 4.4**

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. 4.5**

Ritornando al caso che qui ci occupa, l'UT non ha stabilito gli elementi imponibili in maniera palesemente eccessiva. Per il 2022, i contribuenti hanno dichiarato un reddito imponibile complessivo di fr. 35'300.- a fronte di uno stimato per apprezzamento dall'autorità fiscale di fr. 44'200 (per l'IC e di 52'500.- per l'IFD per effetto degli importi diversi delle deduzioni). Per il 2021, la ricorrente ha dichiarato un reddito imponibile di fr. 27'567.- a fronte di un reddito stabilito d'ufficio dall'UT di fr. 42'200.- (per l'IFD di fr. 50'500.-). Ora, come visto, il reddito da attività indipendente non può essere stabilito correttamente in assenza dei necessari dati e documenti. L'UT per sua parte ha comunque determinato un reddito da attività indipendente non di molto distante da quanto dichiarato (ma non comprovato dalla contribuente) prendendo anche in considerazione le deduzioni che potevano entrare in linea di conto tenendo conto della situazione concreta dei contribuenti.

#### **E. 5**

Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico dei ricorrenti, soccombenti. 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. 500.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.- per un totale di fr. 600.- sono a carico della ricorrente. 3. Contro il presente Copia per conoscenza: - municipio di \_\_\_\_\_ 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.