

TI_GERICHTE 80.2025.1 vom 4. Dezember 2024

TI Tribunale d'appello, 2024-12-04, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2025.1

FR: TI_GERICHTE 80.2025.1 du 4 décembre 2024

IT: TI_GERICHTE 80.2025.1 del 4 dicembre 2024

Regeste

Procedura: tassazione d'ufficio, calcolo del dispendio, evoluzione patrimoniale, ammanco, mancata prova del ricavo da vendita di titoli e di una donazione

Erwägungen

E. 1

LIFD stabiliscono che, nella procedura di reclamo contro una decisione di tassazione ordinaria, l'autorità di tassazione prende la sua decisione fondandosi sui risultati dell'inchiesta e che essa può determinare nuovamente tutti gli elementi imponibili e, sentito il contribuente, modificare la tassazione anche a svantaggio del medesimo. Né la legge tributaria cantonale né la legge federale sull'imposta federale diretta attribuiscono dunque al contribuente il diritto di essere convocato e 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 il Tribunale federale, ciò vale in modo particolare 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 TF n. 2A.438/2006 del 14 dicembre 2006 consid. 3.2).

E. 1.1

In primo luogo, il rappresentante dei ricorrenti lamenta di non essere stato convocato personalmente nonostante le sue numerose richieste.

E. 1.2

Il diritto di essere sentito è una garanzia costituzionale formale, la cui violazione implica di regola l'annullamento della decisione impugnata a prescindere dalle possibilità di successo nel merito (DTF 132 V 287 consid. 5.1, 127 V 431 consid. 3d/aa). Per quanto concerne la censura secondo cui l'autorità di tassazione non avrebbe convocato la reclamante, va ricordato che gli articoli 208 cpv. 1 LT e 135 cpv.

E. 1.3

Nel caso in disamina, dopo aver ricevuto la dichiarazione d'imposte per il 2017 l'Ufficio di tassazione si è rivolto alla RA 1 con una richiesta di informazioni. Anche dopo aver esaminato il reclamo, l'autorità fiscale ha ritenuto necessario inviare al rappresentante dei ricorrenti un'articolata richiesta di documentazione, con la comminatoria che se non avesse trasmesso quanto richiesto, avrebbe deciso sulla base della documentazione già a sua disposizione. Sono poi seguiti numerosi scambi di e-mail fra l'UT e la _____.

L'autorità di tassazione ha quindi dato modo ai reclamanti di esprimersi e di produrre prove pertinenti a sostegno del proprio reclamo, rispettando il loro diritto di essere sentiti. Ciononostante, i contribuenti non sono riusciti ad apportare la documentazione richiesta sicché l'UT ha confermato la propria decisione. Questa prima censura deve pertanto essere rigettata.

E. 2.1

Nel merito, contestata è l'aggiunta di altri redditi sulla base del calcolo del dispendio allestito dall'Ufficio di tassazione. I ricorrenti sostengono che i dati delle entrate e delle uscite sarebbero errati.

E. 2.2

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 (coniunzione "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 TF n. 2C_3/2019 del 4 luglio 2019 consid. 6.2 e giurisprudenza citata).

E. 2.3

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.

E. 4.1

La prima censura degli insorgenti concerne l'importo di fr. 50'375.--, inserito dall'UT fra le uscite del periodo fiscale litigioso.

E. 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. 4.3

Anzitutto è necessario chiarire un equivoco alla base della critica riguardante un presunto "banale errore" dell'Ufficio tributario il quale, anziché considerare un reddito derivante dalla vendita di azioni della _____ da RI 1 a due suoi collaboratori, avrebbe erroneamente trattato tale operazione come un suo acquisto computando un'uscita di fr. 50'375.-- nel calcolo del dispendio. L'autorità fiscale non ha computato ai ricorrenti alcuna uscita relativa all'acquisto di titoli, né del resto gli atti contengono alcuna informazione a tal riguardo. In effetti, l'uscita di fr. 50'375.-- si riferisce alla variazione patrimoniale degli averi presenti sui conti dei contribuenti nel periodo dal 1° gennaio al 31 dicembre 2017, e ciò è facilmente desumibile confrontando le cifre dichiarate dai contribuenti negli elenchi dei titoli e di altri collocamenti di capitali per gli anni 2016 e 2017. Una conferma tangibile che l'UT non ha preso in considerazione alcun acquisto o vendita di azioni della _____ è fornita dal numero di azioni (23) riportato alla voce attivi nel calcolo del dispendio, corrispondente esattamente al dato utilizzato per la tassazione del periodo fiscale precedente. A partire da queste considerazioni si può rispondere anche alla critica di non aver preso in considerazione, "in qualche modo", i fr. 40'000.-- di liquidità dichiarati dai contribuenti nel 2016: in realtà, questi dati (ovvero i fr. 29'690.-- di capitali sui conti bancari dei ricorrenti e i fr. 10'000.-- di numerario accertati alla fine del 2016) costituiscono la base dell'evoluzione patrimoniale su cui l'UT ha fondato il calcolo del dispendio.

E. 4.4

Nemmeno risulta dagli atti che i ricorrenti abbiano conseguito alcun reddito dalla vendita di azioni della _____ nel periodo fiscale sub iudice. Essi non spiegano d'altronde chiaramente le circostanze né il momento in cui sarebbe avvenuta tale vendita. Dalla struttura del ricorso si può presumere che essi si riferiscano alla vendita delle azioni avvenuta nel periodo fiscale precedente, ovvero il 2016, come confermato anche dal tenore dello scritto di replica. In merito alle operazioni di compravendita di titoli dei ricorrenti, dagli atti si evincono le seguenti informazioni. Con e-mail 11 novembre 2021 all'ispettore fiscale _____, ai fini di chiarire alcune posizioni fiscali per la tassazione del 2019, il rappresentante dei ricorrenti spiegava che RI 1 aveva acquistato nello stesso anno 37 azioni

della _____. Il 17 dicembre 2019 ne aveva acquistate altre 17. Indicava quindi che RI 1 disponeva, a fine 2019, di un totale di 77 azioni della _____ (le 23 azioni che possedeva all'inizio del periodo fiscale e le 54 acquistate nel corso del 2019). Per quanto attiene al periodo fiscale 2017, con e-mail dell'8 novembre 2022 all'indirizzo dell'ispettrice fiscale _____, la quale chiedeva di spiegare quale vendita di titoli fosse stata effettuata nell'anno in questione, il ricorrente si limitava ad accludere i giustificativi dei pagamenti ricevuti da RI 1 per la vendita delle sue azioni all'impiegato _____ e meglio: · una nota di accredito di fr. 60'000.-- del 22 luglio 2020, da parte di _____, con la causale "Acquisto azioni come da contratto a favore di _____"; · una nota di accredito di fr. 20'000.-- del 13 aprile 2016, con la causale "_____, Acquisto azioni _____"; · una nota di accredito di fr. 9'690.86 del 27 maggio 2015 con la causale "Acquisto azioni _____"; · una nota di accredito di fr. 90'000.-- del 25 maggio 2015 con la causale "_____, Acquisto azioni _____"; · una nota di accredito di fr. 20'000.-- del 13 aprile 2016 con la causale "Acquisto azioni _____". Spiegava inoltre che RI 1 era in procinto di vendere ai suoi collaboratori le azioni della _____ in suo possesso, rimandando alla menzionata e-mail dell'11 novembre 2021 per i dettagli in merito all'acquisto di tali partecipazioni.

E. 4.5

Da quanto addotto dagli insorgenti e qui brevemente illustrato, risulta evidente come essi non abbiano conseguito alcun reddito derivante dalla vendita di partecipazioni di RI 1 nella _____ nel periodo fiscale sub judice . Il numero di azioni alla fine del 2016 coincide con quello dichiarato dai contribuenti al termine del periodo fiscale 2017 e di cui disponevano ancora all'inizio del 2019. I giustificativi dei pagamenti ricevuti, poi, si riferiscono ad utili conseguiti nel corso dei periodi fiscali precedenti (2015 e 2016) o successivi. Ne consegue che rettamente il calcolo del dispendio dell'UT non considera alcuna entrata in relazione a tali operazioni.

E. 5.1

Per quanto riguarda invece l'eredità del padre di RI 2 che, consegnata alla madre a _____, sarebbe stata "portata a casa in Ticino di volta in volta", la questione è stata solo accennata nella replica dai ricorrenti. Malgrado ciò, le spiegazioni fornite dai contribuenti all'autorità di tassazione presenti agli atti dell'incarto fiscale permettono di fare le seguenti considerazioni. Dalla traduzione della dichiarazione munita della firma autenticata di _____, si evince che nel mese di febbraio 2017 la medesima avrebbe "regalato" alla figlia RI 2 l'importo di euro 75'000 in contanti provenienti dai suoi risparmi personali e quelli ricevuti in eredità dal marito _____, il 6 settembre 2015. Il patrocinatore dei ricorrenti ha quindi affermato che un totale di euro 60'000 sarebbe stato portato in Svizzera, attraverso l'Italia, in occasione dei seguenti viaggi a _____ dei coniugi _____: "la prima volta a Pasqua del 2017 (con i 2 coniugi _____)"; "a luglio e a novembre 2017 (la signora _____ ha viaggiato da sola)"; "nel Natale 2017 i due coniugi sono andati a _____". Questo importo sarebbe poi stato destinato alle spese di famiglia.

E. 5.2.1

Secondo gli articoli 16 LIFD e 15 cpv. 1 LT, sottostà all'imposta sul reddito la totalità dei proventi, periodici e unici. Analoga formulazione è prevista dall'art. 7 cpv. 1 della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei cantoni e dei comuni (LAID). Come

ha ripetutamente sottolineato il Tribunale federale, il legislatore ha in tal modo fatto proprio il principio dell'imposizione del reddito netto globale ("Grundsatz der Gesamtreineinkommensbesteuerung"). L'art. 16 cpv. 1 LIFD (e, di riflesso, l'art. 15 cpv. 1 LT) contiene dunque una clausola generale, che è completata, agli articoli da 17 a 23 LIFD (da 16 a 22 LT), da una lista esemplificativa di diverse componenti reddituali e da un elenco tassativo di redditi esenti dall'imposta (DTF 125 II 113 = ASA 67 p. 644 = RDAF 1999 II 385 consid. 4a). Le eccezioni, in un sistema caratterizzato da un'imposta generale sul reddito, devono essere interpretate restrittivamente (sentenza TF 2C_32/2020 dell'8 giugno 2020 consid. 3.2). Nell'elenco delle stesse rientra l'incremento patrimoniale derivante da eredità, legato, donazione o liquidazione del regime matrimoniale (art. 24 lett. a LIFD; art. 7 cpv. 4 lett. c LAID; art. 23 lett. a LT)

E. 5.2.2

Le donazioni sono quindi esenti dall'imposta diretta sul reddito al fine di evitare la doppia imposizione con l'imposta di donazione, che viene riscossa praticamente da tutti i Cantoni e che è di loro esclusiva competenza. Nel diritto civile, si considera donazione ogni liberalità tra i vivi con la quale taluno arricchisce un altro coi propri beni senza prestazione corrispondente (art. 239 cpv. 1 CO). La nozione fiscale di donazione non si sovrappone necessariamente del tutto a quella di diritto civile; può infatti comportare delle particolarità dovute allo scopo della legge o a motivi pratici. Tuttavia, i criteri dell'atto di attribuzione tra vivi, della gratuità e dell'animus donandi sono comuni (sentenza TF 2C_32/2020 dell'8 giugno 2020 consid. 3.3).

E. 5.2.3

Il Tribunale federale ha avuto modo di affermare che si giustifica di non ammettere in deduzione, dal reddito imponibile, gli interessi pagati su un preteso mutuo acceso nei confronti di un parente domiciliato all'estero, in mancanza di sufficienti prove dell'esistenza di tale debito. È pure giustificata l'imposizione di un reddito d'altra fonte che tenga conto della sproporzione esistente fra le spese del contribuente e le entrate dichiarate, per lo stesso periodo (sentenza n. 2P.267/1998 e 2A.382/1998 del 7 luglio 1999, in: RDAT I-2000 n. 15t). Anche in quella fattispecie, il contribuente aveva addotto di avere contratto un debito nei confronti di una persona residente all'estero. L'Alta Corte, nella sua decisione, ha rammentato che, se, di norma, per un creditore domiciliato in Svizzera è sufficiente indicare semplicemente il suo nome e indirizzo, per i debiti professati verso creditori che – come in concreto – risiedono all'estero, il fisco ha il dovere di esigere dal contribuente delle informazioni più precise e più complete, dando prova di un maggiore rigore d'indagine, così da garantire la generalità dell'imposta e la parità di trattamento tra gli amministrati (ASA 55 137 consid. 3a).

E. 5.2.4

Se in esito alle misure istruttorie rimangono delle incertezze, le regole generali sull'onere della prova (art. 8 CC), volte a stabilire chi deve sopportare le conseguenze del fallimento della prova o dell'assenza della prova di un fatto, fanno sì che i fatti che determinano o aumentano il carico fiscale vanno allegati e provati dal fisco, mentre quelli che lo riducono o lo sopprimono vanno invece adottati e comprovati dal contribuente. Se le prove raccolte dal fisco forniscono sufficienti indizi che rivelano l'esistenza di elementi imponibili, spetta allora al contribuente dimostrare l'esattezza delle proprie allegazioni e sopportare l'onere della prova del fatto che giustifica l'esenzione (sentenza del TF n. 2C_579/2019 del 29

marzo 2022 consid. 4.2 e riferimenti). Un contribuente, che sostiene di aver ricevuto un pagamento che non costituisce reddito imponibile bensì donazione esente dall'imposta sul reddito, deve pertanto sopportare le conseguenze della mancata prova (cfr. la sentenza del Tribunale federale n. 2C_959/2010 del 24 maggio 2011 consid. 3.2 e giurisprudenza citata).

E. 5.3

Nel caso di specie, nella dichiarazione fiscale agli atti per il 2017, i contribuenti non hanno indicato di aver ricevuto alcuna donazione [modulo 2]. Solamente una volta confrontati con la necessità di giustificare l'ammonto risultante dal calcolo del dispendio operato dall'autorità di tassazione hanno affermato di aver ricevuto, nel corso del 2017, una donazione da parte della madre di RI 2 pari a euro 75'000 in contanti, di cui euro 60'000, introdotti in Svizzera in più occasioni, attraverso l'Italia. D'altra parte, i contribuenti hanno documentato unicamente tramite dichiarazione della madre di RI 2, munita di firma autenticata, la donazione di euro 75'000. Questa conferma si appalesa insufficiente, in assenza di bonifici bancari o altre prove, espressamente richieste dall'UT ai ricorrenti. In aggiunta nemmeno nella dichiarazione per l'anno fiscale sub iudice i contribuenti avevano inserito la pretesa donazione. Ne consegue che l'UT, imponendo la somma di fr. 80'000.-- a titolo di altri redditi, senza considerare la pretesa donazione ricevuta dalla madre di RI 2 ha correttamente applicato le regole generali concernenti l'onere probatorio.

E. 5.4

A tale riguardo, la Camera di diritto tributario, nella sentenza CDT n. 80.2021.183/184 del 10 novembre 2021, si è 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. In quel caso 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. Nel caso concreto i ricorrenti hanno sostenuto di aver portato con sé in Svizzera, attraverso l'Italia, al ritorno da tre viaggi in _____, un importo di euro 60'000. In precedenza avevano inoltre affermato che gli importo introdotti in Svizzera venivano suddivisi tranches di 10'000/20'000 euro ciascuna. Nonostante l'obbligo di dichiarare tali somme all'Agenzia delle dogane, la dichiarazione di trasferimento contante non è stata prodotta.

E. 6

Nel caso concreto, confrontati con un calcolo del dispendio da cui emergeva un'importante eccedenza negativa, i ricorrenti avrebbero dovuto produrre documentazione a comprova

dell'asserita vendita di azioni della _____ nel 2017, così come del preteso numerario ricevuto da RI 2 a titolo di donazione dalla madre e portato in Svizzera da _____ nel periodo fiscale 2017. Poiché la prova necessaria non è stata fornita, appare giustificato aggiungere ai redditi dichiarati dai contribuenti un importo di fr. 80'000.--, così come stabilito dall'autorità di tassazione in base al calcolo del dispendio del periodo fiscale 2017.

E. 7

Il ricorso è conseguentemente respinto. La tassa di giustizia e le spese processuali sono 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. 1'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 1'100.– sono a carico dei ricorrenti. 3. Contro il presen Copia per conoscenza: - municipio di . 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.