

## **TI\_GERICHTE 80.2025.35 vom 5. Juni 2025**

TI Tribunale d'appello, 2025-06-05, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2025.35](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2025.35)

FR: TI\_GERICHTE 80.2025.35 du 5 juin 2025

IT: TI\_GERICHTE 80.2025.35 del 5 giugno 2025

### **Regeste**

Procedura: prescrizione del diritto di tassare, atto interruttivo, raccomandata dell'autorità al contribuente per interrompere la prescrizione

### **Erwägungen**

#### **E. 16**

ottobre 2024, l'UT notificava ai contribuenti la tassazione IC e IFD 2018, commisurando il reddito imponibile in fr. 115'400.- per l'IC (fr. 122'800.- il reddito determinante per l'aliquota) e in fr. 112'300.- per l'IFD (fr. 119'500.- il reddito determinante per l'aliquota) e la sostanza imponibile in fr. 458'000.-. D. Con unico reclamo del 4 novembre 2024, \_\_\_\_\_ censurava per entrambe le decisioni di tassazione, 2017 e 2018, l'intervenuta prescrizione del diritto di tassare. Secondo il ricorrente, per quanto concerneva l'anno 2017, la prescrizione del diritto di tassare era intervenuta il 31 dicembre 2023. Il contribuente appellandosi alla giurisprudenza del Tribunale federale (DTF 126 II 1 consid. 2), sosteneva che la lettera del 18 novembre 2022, inviatagli dal fisco, non poteva costituire un valido atto interruttivo della prescrizione. La stessa avrebbe costituito una mera comunicazione atta a "prendere ingiustificatamente tempo", in quanto dopo la ricezione della stessa non erano stati effettuati ulteriori accertamenti. Analoga argomentazione veniva esposta per il periodo fiscale 2018, in relazione al quale secondo il contribuente il termine di prescrizione del diritto di tassare sarebbe giunto a scadenza il 30 settembre 2024. E. Con due decisioni del 22 gennaio 2025, il fisco ha respinto il reclamo del contribuente, argomentando che "dottrina e giurisprudenza ritengono valido quale atto interruttivo della prescrizione qualsiasi comunicazione ufficiale che preannuncia semplicemente l'emissione della decisione di tassazione successivamente allo scopo di interrompere la prescrizione, in quanto tale comunicazione porta a conoscenza del contribuente la volontà dell'autorità fiscale di proseguire il suo lavoro in vista della concretizzazione del credito fiscale". Di conseguenza, la decisione di tassazione per il periodo fiscale 2017, intimata il 16 ottobre 2024, rispettava il termine di prescrizione del diritto di tassare, poiché un nuovo termine di 5 anni aveva iniziato a decorrere dalla comunicazione del 18 novembre 2022. Per il periodo fiscale 2018, la comunicazione del 28 novembre 2023 costituiva un valido atto interruttivo della prescrizione del diritto di tassare e il nuovo termine di prescrizione di 5 anni non era giunto ancora a scadenza nel momento in cui era stata emanata la decisione di tassazione. F. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, \_\_\_\_\_, rappresentato dall'avv. \_\_\_\_\_, impugna le decisioni di tassazione dopo reclamo IC/IFD 2017 e 2018, invocando per entrambe l'intervenuta prescrizione del diritto di tassare. A suo avviso, l'evento alla base dell'art. 120 cpv. 3 lett. a LIFD dovrebbe avere una motivazione diversa dal semplice procrastinarsi del termine prescrittivo. Altrimenti il diritto di tassare sarebbe potenzialmente sine die, salvo l'avverarsi della prescrizione assoluta. Secondo il ricorrente,

l'onere della prova, in merito al verificarsi di un atto interruttivo, spetta all'autorità fiscale. Il modo in cui si devono computare i termini non sarebbe espressamente disciplinato dagli articoli 121 LIFD e in dottrina sarebbe stata espressa l'opinione secondo cui l'art. 133 LIFD tornerebbe applicabile a tutti i termini stabiliti dalla LIFD. Inoltre, secondo la dottrina più recente e la giurisprudenza del Tribunale federale, in caso di mancanza di norme esplicite, esigenze di chiarezza e certezza del diritto suggerirebbero l'applicazione analogica degli artt. 132 e 77 CO. Sicché il termine di prescrizione del diritto di tassare sarebbe giunto a scadenza, per il 2017, il 31 dicembre 2023 e, per il 2018, il 30 settembre 2024. Le comunicazioni ricevute non potrebbero rappresentare, secondo il ricorrente, che si appella alla DTF 126 II 1, valide interruzioni del diritto di tassare. Da ultimo, rileva che i contribuenti avrebbero tutto il diritto di ricevere le notifiche fiscali in tempi ragionevoli, al fine di rispettare il principio dell'imposizione secondo la capacità contributiva (art. 127 Cost). Trasmettere le decisioni di tassazione a quasi un decennio di distanza – con situazioni economiche e finanziarie totalmente mutate – potrebbe creare loro un serio nocumento. Ciò configurerebbe, da parte dell'UT di Lugano, anche un abuso di diritto, segnatamente una violazione del divieto d'arbitrio, ex art. 9 Cost. \_\_\_\_\_ postula infine l'ammissione al beneficio dell'assistenza giudiziaria e del gratuito patrocinio. G. Con osservazioni 24 febbraio 2025, il fisco chiede la conferma delle decisioni impugnate, aggiungendo che, diversamente da quanto risulta dal ricorso, la procedura di accertamento relativa ai contribuenti non può essere considerata di semplice evasione, ponendo mente al fatto che, già con lettera del 6 aprile 2022, l'avv. \_\_\_\_\_, che rappresentava l'avv. \_\_\_\_\_, aveva esposto le problematiche di natura penale, di pubblico dominio, che potevano essere rilevanti anche dal punto di vista fiscale. Diritto 1. Censurata, nel caso di specie è l'intervenuta prescrizione del diritto di tassare, per entrambi i periodi sub iudice. In particolare il ricorrente ritiene che, le comunicazioni effettuate dal fisco non costituiscano valide interruzioni della prescrizione diritto di tassare. 2. 2.1. Secondo l'art. 120 cpv. 1 LIFD, come pure secondo l'art. 193 cpv. 1 LT, il diritto di tassare si prescrive in cinque anni dalla fine del periodo fiscale. Con l'interruzione (cfr. art. 120 cpv. 3 LIFD e 193 cpv. 4 LT; cfr. art. 137 CO) decorre un nuovo termine di prescrizione. Il diritto di tassare si prescrive, in ogni caso, in quindici anni dalla fine del periodo fiscale (art. 120 cpv. 4 LIFD e art. 193 cpv. 5 LT). 2.2. Un nuovo termine di prescrizione decorre, in primo luogo, con ogni atto ufficiale inteso all'accertamento o alla riscossione del credito fiscale, comunicato al contribuente o al corresponsabile dell'imposta (art. 120 cpv. 3 lett. a LIFD e art. 193 cpv. 4 lett. a LT). Ciò si verifica in particolar modo quando l'autorità adotta una misura finalizzata alla determinazione o all'incasso del credito fiscale e ne informa il contribuente o una persona che è responsabile solidale dell'imposta. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, tutte le misure delle autorità, che sono portate a conoscenza del contribuente e che mirano alla riscossione del credito fiscale, come pure le semplici lettere o ingiunzioni, interrompono il decorso del termine di prescrizione (DTF 139 I 64 consid. 3.3; DTF 137 I 273 consid. 3.4.3). 2.3. Il Tribunale federale si è già espresso in più occasioni stabilendo quali atti - comunicati al contribuente o al corresponsabile d'imposta - potessero essere considerati interruttivi della prescrizione del diritto di tassare (cfr. Beusch/Brunner, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar DBG, 4 a ed., Basilea 2022, n. 46 ad art. 120 LIFD; Locher, Kommentar DBG, vol. III, Basilea 2018, n. 33-34 ad art. 120 LIFD; Rostetter, Die Verjährung im Recht der direkten Bundessteuer und der harmonisierten kantonalen Steuern, 2019, p. 126). Si citano a titolo esemplificativo: · l'invio dello formulario della dichiarazione d'imposta con la richiesta di ritornarlo firmato (DTF 137 I 273, consid.

3.4.1.); · la comunicazione secondo cui la decisione fiscale giungerà in un momento successivo (DTF 126 II 1 consid. 2; DTF 142 II 182 consid. 3.2.); · la citazione e l'audizione del contribuente; · le richieste di completazione degli allegati alla dichiarazione fiscale.

3. 3.1. Per gli articoli 120 cpv. 3 lett. b LIFD e 193 cpv. 4 LT, un nuovo termine di prescrizione decorre parimenti con ogni riconoscimento esplicito del debito fiscale da parte del contribuente o del corresponsabile d'imposta.

3.2. La dottrina (in particolare Beusch ) ritiene che l'interruzione della prescrizione possa avvenire con qualsiasi tipologia di dichiarazione di riconoscimento del debito fiscale da parte del contribuente, oppure del responsabile solidale dell'imposta. Per dichiarazione non si deve intendere unicamente l'esplicito riconoscimento di debito da parte del debitore, ma ogni tipo di comportamento, che, secondo i principi della buona fede, possa essere interpretato come conferma dell'obbligo fiscale. Vi rientrano dei pagamenti anche parziali oppure una richiesta di condono o di dilazione. Per quanto riguarda la posizione del contribuente, i motivi d'interruzione della prescrizione sono i medesimi che valgono anche nell'ambito del diritto privato. A livello procedurale ci si deve chiedere in che forma il contribuente deve attuare tale dichiarazione. Posto come l'onere della prova in merito all'interruzione della prescrizione incomba all'autorità, quale atto interruttivo può anche essere sufficiente un verbale che riprende una dichiarazione orale rilasciata dal contribuente oppure un'e-mail ( Beusch , Der Untergang der Steuerforderung, Zurigo 2012, p. 298 s. e riferimenti ivi citati in particolare Beusch , Kommentar VStG, 2 a ed., Basilea 2012, n. 18 ad art. 17 LIP; Beusch , in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar DBG, n. 43 ad art. 120 LIFD).

3.3. Per quanto riguarda, in particolar modo, la questione se l'inoltro della dichiarazione d'imposta da parte del contribuente possa configurare a tutti gli effetti un atto interruttivo della prescrizione, la stessa è stata affrontata dal Tribunale federale in una sentenza del 30 gennaio 2019 (n. 2C\_884/2018). In particolare l'Alta Corte si è soffermata su una differenza, che intercorre fra la formulazione degli art. 120 cpv. 3 lett. b LIFD e 47 LAID, da una parte, e dell'art. 135 CO, dall'altra. Nei rapporti contrattuali, l'art. 135 cpv. 1 CO ammette che il riconoscimento del credito possa avvenire anche in modo non «esplicito». Si considera interruttivo della prescrizione ogni comportamento del debitore, che in buona fede il creditore può interpretare come una conferma dell'obbligazione giuridica. Determinante è il punto di vista del creditore, per cui occorre tener conto delle circostanze del caso specifico. Siccome nell'ambito delle imposte dirette la manifestazione di volontà deve invece essere «esplicita», si deve esigere che non solo l'autorità di tassazione (quale rappresentante del creditore), ma anche il contribuente siano del parere che quell'atto implichi il riconoscimento dell'esistenza e dell'ammontare del credito d'imposta. Il riconoscimento del credito d'imposta non deve, come indicato, poter avvenire in modo inaspettato e involontario (DTF 145 II 130 = RF 74/2019 p. 314 = StE 2019 B 92.9 n. 13 consid. 2.2.6; v. anche RtiD II-2020 p. 763). Tenuto conto delle considerazioni che precedono, il Tribunale federale ha ritenuto di dover riesaminare la propria giurisprudenza, risalente a prima che fosse introdotto il requisito del carattere «esplicito» del riconoscimento. Era stato in particolar modo deciso che la presentazione (incondizionata) della dichiarazione d'imposta da parte del contribuente poteva essere sufficiente per interrompere il decorso del termine di prescrizione, poiché in tal modo si verificava il «riconoscimento del credito d'imposta» (DTF 90 I 18 consid. 2b). Alla luce degli articoli 120 cpv. 3 lett. b LIFD e 47 cpv. 1 LAID, l'Alta Corte ha dunque precisato che la presentazione della dichiarazione d'imposta in quanto tale non basta senz'altro a fungere da riconoscimento esplicito del credito d'imposta. Ad esempio, se un contribuente o un

corresponsabile d'imposta ritorna la dichiarazione d'imposta senza completarla affatto, ciò non basta certamente a interrompere la prescrizione. Non è l'atto in sé di inoltrare la dichiarazione d'imposta a costituire un «riconoscimento esplicito» del credito d'imposta, bensì il contenuto della dichiarazione. Secondo il diritto vigente, una dichiarazione d'imposta interrompe il termine di prescrizione solo se è stata compilata e presentata senza riserve. In questo caso, l'atto del contribuente o del corresponsabile d'imposta si presenta in modo tale che, da un lato, deve oggettivamente essere considerato un riconoscimento espresso del debito d'imposta risultante dalla dichiarazione anche se non ancora definito nel suo ammontare e, dall'altro, non può essere soggettivamente compreso altrimenti dall'autorità di tassazione (DTF 145 II 130 = RF 74/2019 p. 314 = StE 2019 B 92.9 n. 13 consid. 2.2.7; v. anche RtiD II-2020 p. 764). 3.4. Più in generale, nella stessa pronuncia, la Suprema Corte ha affermato che, per quanto debba essere «esplicito», non si richiede tuttavia che il riconoscimento del debito d'imposta venga verbalizzato in questi termini (esempio: «Con la presente riconosco il credito d'imposta che risulta dal reddito che ho dichiarato»). La legge non esige niente del genere. Tuttavia, diversamente da quanto previsto dall'art. 135 cpv. 1 CO, la manifestazione di volontà deve essere formulata in modo esplicito, il che significa che in generale il contribuente o il corresponsabile d'imposta può esprimere la propria volontà di interrompere solo con un atto che si inserisce nel contesto dell'adempimento dei suoi obblighi procedurali. Semplici atti concludenti non possono essere considerati «espliciti» (DTF 145 II 130 = RF 74/2019 p. 314 = StE 2019 B 92.9 n. 13 consid. 2.2.9; v. anche RtiD II-2020 p. 765). Nel caso esaminato dal Tribunale federale, due e-mail, inviate all'autorità di tassazione dal contribuente dopo l'inoltro della dichiarazione d'imposta sono state considerate come un riconoscimento «esplicito» del credito fiscale. Con la prima, il rappresentante del contribuente aveva chiesto di attendere con la tassazione, poiché la dichiarazione d'imposta sarebbe stata completata; con la seconda, veniva prodotta documentazione integrativa. Le e-mail in questione, secondo l'Alta Corte, hanno quindi avuto l'effetto di interrompere il decorso della prescrizione (DTF 145 II 130 = RF 74/2019 p. 314 = StE 2019 B 92.9 n. 13 consid. 3.2.3; v. anche RtiD II-2020 p. 766 s.). 4. La prescrizione non decorre o è sospesa inoltre durante una procedura di reclamo, di ricorso o di revisione (art. 120 cpv. 2 lett. a LIFD; art. 193 cpv. 3 lett. a LT). Il tempo che trascorre durante queste procedure non viene considerato nel calcolo del termine di prescrizione. Il termine ricomincia a decorrere a partire dal momento in cui il motivo di sospensione viene meno. La sospensione durante le procedure – perlomeno per quella di ricorso – si spiega per il fatto che l'autorità fiscale non ha più la conduzione del procedimento e non può, di conseguenza, far avanzare la tassazione (Masméjean-Fey/Vianin, in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ed., Basilea 2017, n. 11 s. ad art. 120 LIFD, p. 1620). 5. 5.1. Venendo al caso in esame, per quanto concerne il periodo fiscale 2017, un primo atto interruttivo della prescrizione del diritto di tassare è stato compiuto dallo stesso contribuente, con l'inoltro, il 31 dicembre 2018, della dichiarazione fiscale compilata. Un nuovo termine di 5 anni è pertanto iniziato nuovamente a decorrere da questa data (in merito al calcolo del termine Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Handkommentar zum DBG, 4 a ed., Zurigo 2023, n. 24 ad art. 120 LIFD). Con missiva del 18 novembre 2022, tramite invio raccomandato, l'autorità fiscale si è rivolta al contribuente indicando espressamente che l'accertamento fiscale era ancora in corso e che una decisione fiscale (sia per l'IC che per l'IFD 2017) sarebbe stata emanata appena possibile. Veniva inoltre chiarito che scopo della comunicazione era quello di interrompere la prescrizione del diritto di tassare, facendo pure riferimento alle pertinenti

normative fiscali. Per quanto concerne il periodo fiscale 2018 invece, la tassazione fiscale, compilata è stata trasmessa il 30 settembre 2019, facendo così decorrere un nuovo termine di 5 anni a partire da tale momento. Successivamente, e meglio il 28 novembre 2023, l'autorità fiscale ha comunicato al contribuente che l'accertamento fiscale era ancora in corso e che, una decisione fiscale (sia per l'IC che per l'IFD 2018) sarebbe stata emanata appena possibile. Come per il periodo fiscale precedente, gli veniva inoltre chiarito che scopo della comunicazione era quello di interrompere la prescrizione del diritto di tassare, facendo pure riferimento alle pertinenti normative fiscali.

5.2. Orbene, il Tribunale federale nella sentenza 2C\_174/2022 del 31 marzo 2022 (consid. 3.2.2.) ha ancora una volta ribadito che, per interrompere il decorso della prescrizione del diritto di tassare, è sufficiente una comunicazione scritta da parte dell'autorità fiscale, con la quale preannuncia che verrà successivamente emanata una decisione fiscale e dalla quale traspare che scopo della stessa è quello di interrompere la prescrizione del diritto di tassare ( Richner/Frei/Kaufmann/Rohner , op. cit., n. 11 ad art. 120 LIFD).

5.3. Nel caso concreto, appare manifesto che, per entrambi i periodi fiscali, il fisco si è rivolto ai contribuenti con separate comunicazioni trasmesse, rispettivamente per raccomandata e per posta APlus, ricevute entrambe da \_\_\_\_\_, con le quali gli veniva comunicato sia che era intenzione dell'autorità fiscale emanare delle decisioni fiscali sia che gli scritti valevano quali atti interruttivi della prescrizione. Motivo per il quale, rispettivamente dal 18 novembre 2022 e dal 28 novembre 2023, hanno iniziato a decorrere nuovi termini quinquennali. Sicché, diversamente da quanto sostenuto dal ricorrente, al momento della notificazione delle decisioni di tassazione 2017 e 2018, avvenute entrambe il 16 ottobre 2024, la prescrizione del diritto di tassare non era pacificamente ancora sopraggiunta.

5.4. Non val la pena attardarsi sulle critiche mosse da \_\_\_\_\_ circa l'operato e la lentezza dell'autorità fiscale nell'emanare le decisioni fiscali: come ben osservato da parte dell'UT, l'avv. \_\_\_\_\_, con scritto del 6 aprile 2022, aveva espressamente comunicato la particolare situazione nella quale si trovava il contribuente, ossia che era in stato di arresto dal 2021. Ora, giustamente l'autorità fiscale ha precisato che tale circostanza, " peraltro di dominio pubblico ", era potenzialmente rilevante anche dal punto di vista fiscale. A ciò va aggiunto che il ricorrente neppure ha presentato – in questo lasso di tempo – un ricorso per denegata giustizia ex art. 29 cpv. 1 Cost. né ha sollecitato la notificazione delle decisioni di tassazione.

6. 6.1. \_\_\_\_\_ formula infine domanda di assistenza giudiziaria e di gratuito patrocinio.

6.2. Giusta l'art. 29 cpv. 3 Cost., chi non dispone dei mezzi necessari ha diritto alla gratuità della procedura se la sua causa non sembra priva di probabilità di successo; ha inoltre diritto al patrocinio gratuito qualora la presenza di un legale sia necessaria per tutelare i suoi diritti. Per giurisprudenza, sono da ritenersi prive di probabilità di esito favorevole quelle conclusioni per le quali le probabilità di successo sono manifestamente inferiori a quelle di insuccesso ( DTF 138 III 217 consid. 2.2.4 pag. 218; 133 III 614 consid. 5 pag. 616; sentenza 5A\_420/2011 del 23 marzo 2012 consid. 3.3).

6.3. L'esistenza di sufficienti probabilità di successo va esaminata in maniera sommaria, in base alla situazione al momento dell'introduzione della domanda ( DTF 138 III 217 consid. 2.2.4 pag. 218; 133 III 614 consid. 5 pag. 616). In questo contesto, l'autorità competente dispone di un potere di apprezzamento sul quale il Tribunale federale interviene solo con riserbo, e segnatamente quando: l'istanza inferiore si è scostata da principi riconosciuti; ha tenuto conto di aspetti che non giocavano alcun ruolo; oppure ha tralasciato di esaminarne altri, che avrebbe dovuto considerare (sentenze 4A\_469/2009 del 17 novembre 2009 consid. 2.1 e 4A\_336/2008 del 2 settembre 2008 consid. 2.1 con ulteriori rinvii).

6.4. Ora, nel caso

concreto, l'istanza di assistenza giudiziaria e di gratuito patrocinio, presentata contestualmente al gravame, va parimenti respinta, in quanto il ricorso appariva sin dall'inizio privo di probabilità di successo, ritenuto come la giurisprudenza del Tribunale federale sia chiara in relazione alla portata degli atti interruttivi della prescrizione del diritto di tassare (cfr. la sentenza del Tribunale federale 2C\_849/2013 del 30 dicembre 2013 consid. 4.1 con riferimenti). 7. Il ricorso è respinto. L'istanza di assistenza giudiziaria e di gratuito patrocinio è respinta. 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. La domanda di assistenza giudiziaria e di gratuito patrocinio è respinta . 3. 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 del ricorrente. 4. Contro il presen Copia per conoscenza: - municipio \_\_\_\_\_ per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La cancelliera:

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