

SENTENZA

del 7 marzo 2012

nella vertenza di diritto amministrativo

concernente imposta sul reddito cantonale, comunale e federale diretta (domanda di revisione)

1. ... era attivo come contadino fino al 2004, allorquando in seguito ad invalidità cessava di lavorare in tale qualità. Dal profilo fiscale, la casa no. AF 33, sita sulla particella no.A._____ a ... sul territorio del nuovo Comune di ..., fino ad allora utilizzata a scopo agricolo veniva imposta per un valore di fr. 43'000.--. Dalla cessazione dell'attività agricola in poi invece, tale abitazione veniva imposta quale sostanza per un valore di fr. 203'600.-- e nel calcolo del reddito imponibile essa comportava un provento netto di fr. 4'590.--. Le tassazioni dal 2006 al 2008 si fondavano in seguito su detti valori e crescevano incontestate in giudicato.
2. Contro la decisione di tassazione riguardante le imposte cantonali, comunali e quella federale diretta del 2009, emessa il 1. ottobre 2010, ... interponeva opposizione. Il contribuente considerava che il valore dello stabile da lui abitato dovesse essere frutto di una svista, essendo il nuovo valore di stima sproporzionato rispetto al valore ritenuto fino al 2004. Per questo l'opponente chiedeva il riesame delle decisioni di tassazione anche dal 2004 al 2008. Veniva allora richiesta una nuova stima dell'abitazione, che veniva comunicata in data 11 gennaio 2011. Sulla base dei nuovi valori della stima ufficiale, il 15 febbraio 2011 l'opposizione veniva parzialmente accolta e per lo stabile no. B._____ venivano ritenuti determinanti un provento da immobili privati di fr. 3'480.-- e per il calcolo della sostanza un ammontare di fr. 106'000.--. Per quanto riguardava la richiesta di modifica delle tassazioni

precedenti cresciute incontestate in giudicato, la decisione su opposizione rimandava alla possibilità di chiedere una revisione delle stesse.

3. Il 23 febbraio, 4 aprile, 30 maggio e 9 novembre 2011, ... chiedeva il riesame delle tassazioni 2006-2008, essendo queste state emesse sulla base di valori di stima errati. Con decisione 5 gennaio 2012 l'C._____ (qui di seguito semplicemente amministrazione imposte) non entrava nel merito della richiesta, reputando senz'altro possibile che il contribuente impugnasse a tempo debito le rispettive decisioni di tassazione.
4. Nel tempestivo ricorso proposto al Tribunale amministrativo in data 12 gennaio 2012, ... chiedeva la revisione delle decisioni di tassazione dal 2006 al 2009, essendo l'amministrazione imposte incorsa in un errore. Egli non avrebbe impugnato i provvedimenti, dopo che sulle rispettive tassazioni sarebbe stata apposta l'annotazione: "reddito e sostanza fabbricati tenor periodo precedente". Opporre in dette circostanze all'istante la crescita in giudicato dei provvedimenti sarebbe contrario alle regole della buona fede. Inversamente, se fosse stato il contribuente a celare qualcosa all'amministrazione imposte non verrebbe solo operata una correzione delle precedenti tassazioni, ma il colpevole verrebbe anche punito.
5. Nella presa di posizione sul ricorso, l'amministrazione imposte chiedeva la conferma del provvedimento impugnato. L'istante, dando prova della necessaria attenzione, avrebbe dovuto insorgere contro i provvedimenti emessi in precedenza e non avendolo fatto egli perderebbe il diritto di chiedere la revisione delle tassazioni precedenti. Del resto, il cambiamento nella valutazione dell'immobile sarebbe già avvenuto per la tassazione del 2005. In seguito, l'allegazione stando alla quale il valore sarebbe rimasto immutato rispetto al periodo precedente si riferiva a tale tassazione, per cui anche questa censura si rivelerebbe infondata.
6. Dopo essere venuto a conoscenza che già nel 2005 sarebbe stato applicato lo stesso valore per l'abitazione, il ricorrente chiedeva in sede di replica una revisione anche di detta decisione di tassazione. Indipendentemente dal suo

atteggiamento, l'amministrazione fiscale sarebbe incorsa in un errore evidente di valutazione che andrebbe in ogni caso corretto.

7. Duplicando, l'amministrazione imposte si riconfermava nelle proprie allegazioni e proposte non senza aver previamente rilevato l'inammissibilità dell'estensione del petito di ricorso fatta dall'istante in sede di replica.

Considerando in diritto:

1. Giusta l'art. 43 cpv. 3 della legge sulla giustizia amministrativa (LGA), il Tribunale amministrativo decide nella composizione di giudice unico, quando il valore litigioso non supera i fr. 5'000.-- e non è prescritta una composizione di cinque giudici. Nell'evenienza, le richieste formulate in sede di ricorso quanto alla nuova valutazione del valore dello stabile ed al suo valore locativo proprio permetterebbero all'istante un risparmio annuo per l'imposta cantonale, comunale e federale diretta di complessivamente circa fr. 580.--, importo deducibile paragonando la tassazione del 2009 prima e dopo la correzione operata. Ne consegue che il valore litigioso per i quattro anni in oggetto non raggiunge manifestamente l'importo di fr. 5'000.--. Sulla controversia è pertanto competente a decidere il giudice unico.
2. In sede di replica, l'istante estende le iniziali richieste di revisione per gli anni dal 2006 al 2008 anche al 2005. In applicazione all'art. 51 cpv. 2 LGA, le parti non possono estendere petiti presentati nella procedura dinanzi all'istanza precedente. Poiché la presente vertenza è stata preceduta da una ordinaria procedura d'opposizione, nell'ambito della quale veniva richiesta la revisione delle tassazioni per i soli anni 2006, 2007 e 2008, la pretesa formulata in sede di replica non può più in questa sede essere sentita e su tale questione non è dato entrare nel merito del ricorso.
3. a) In base all'art. 141 della legge sulle imposte per il Cantone dei Grigioni (LIG), le decisioni di tassazione nonché di reclamo e di ricorso cresciute in giudicato possono essere rivedute a favore del contribuente, a sua domanda o d'ufficio,

se: in un secondo tempo si scoprono fatti rilevanti o prove decisive, l'autorità che ha deciso ha trascurato fatti rilevanti o prove decisive che conosceva o doveva conoscere oppure violato in altro modo criteri di procedura, un crimine o un delitto ha influito sulla decisione o sulla sentenza. È esclusa la revisione se il richiedente, ove avesse usato la diligenza che da lui può essere ragionevolmente pretesa, avrebbe potuto far valere già nella procedura ordinaria quello che adduce come motivo di revisione. Lo stesso concetto è contenuto all'art. 147 della legge federale sull'imposta federale diretta (LIFD) che recita: una decisione o sentenza cresciuta in giudicato può essere riveduta a vantaggio del contribuente, a sua domanda o d'ufficio se vengono scoperti fatti rilevanti o mezzi di prova decisivi; se l'autorità giudicante non ha tenuto conto di fatti rilevanti o di mezzi di prova decisivi, che conosceva o doveva conoscere, oppure ha altrimenti violato principi essenziali della procedura; se un crimine o un delitto ha influito sulla decisione o sulla sentenza. Anche la procedura federale esclude però la possibilità di operare una revisione se l'istante, ove avesse usato la diligenza che da lui può essere ragionevolmente pretesa, avrebbe potuto far valere già nel corso della procedura ordinaria il motivo di revisione invocato.

- b) L'istituto della revisione non è dato, cioè, per addurre fatti che si sarebbero potuti invocare già nella procedura di reclamo o di ricorso. Decidere altrimenti, ed ammettere automaticamente la revisione in caso di violazione di norme essenziali di procedura, significherebbe abolire ogni distinzione tra mezzi d'impugnazione ordinari e il rimedio straordinario della revisione, che non può supplire a un'omissione imputabile allo stesso contribuente, che ha diritto di avvalersi dei rimedi ordinari (cfr. DTF 111 Ib 210, 105 Ib 252, cons. 3b, 103 Ib 89 cons. 3 e 98 la 572 cons. 5b; STF 2P.34/2006 e 2A.56/2006 del 16 giugno 2006 e 2A.451/1996 del 21 maggio 1997). Di conseguenza, la revisione è esclusa, nel caso in cui il contribuente avrebbe potuto scoprire subito l'errore di fatto o di diritto dell'autorità, controllando la tassazione notificatagli (Casanova, Änderungen rechtskräftiger Verfügungen und Entscheide, in ASA 61 pag. 450-451). Secondo la giurisprudenza, alla diligenza del contribuente nella salvaguardia dei suoi diritti nel contesto della procedura di tassazione è giusto porre determinate esigenze. In particolare si può di principio supporre

che egli conosca la sua situazione patrimoniale e che non appena ricevuta la decisione di tassazione la verifichi e critichi tempestivamente eventuali errori. Egli non può avvalersi del rimedio della revisione per invocare argomenti che ha omesso di sollevare nella procedura di ricorso ordinaria STF 2A.451/1996 del 21 maggio 1997). Se quindi l'interessato non esperisce tempestivamente le verifiche ragionevolmente esigibili, egli non può più porvi rimedio nell'ambito della procedura di revisione (STF 2P.34/2006 e 2A.52/2006 del 16 giugno 2006).

- c) Nell'evenienza in parola, il ricorrente era stato tassato in qualità di contadino nel 2004 per un reddito di fr. 38'100.-- per l'imposta cantonale e comunale e di fr. 40'800.-- per quella federale diretta. Per il cantone e il comune, la sostanza imponibile veniva allora quantificata a fr. 80'600.--. In seguito alla cessazione dell'attività contadina, nella tassazione del 2005, il reddito a livello cantonale e comunale veniva stabilito a fr. 18'800.-- e fr. 21'900.-- per l'imposta federale diretta, mentre la sostanza veniva quantificata a fr. 224'500.--. L'anno successivo per la sostanza venivano ripresi i valori dell'anno precedente e la tassazione del 2006 recava l'indicazione "reddito e sostanza fabbricati tenor periodo precedente". La differenza di sostanza era costituita essenzialmente dalla variazione del valore dell'abitazione che tra il 2004 e il 2005 passava da fr. 43'000.-- a fr. 203'600.--. Questa differenza si palesava già confrontando l'importo della sostanza delle due decisioni di tassazione, anche considerata la semplicità dei dati fiscali che caratterizza le tassazioni in oggetto. In questo senso è evidente che dall'istante sarebbe stato del tutto esigibile che controllasse o verificasse almeno gli importi che gli erano stati notificati. Se egli avesse dato prova di questa minima diligenza, l'errore commesso avrebbe potuto essere corretto sin dall'inizio. Avendo però omesso di controllare la propria tassazione, l'istante non può pretendere di far valere mediante revisione quanto avrebbe potuto addurre avvalendosi dei regolari mezzi di diritto allora a sua disposizione.
4. a) Dopo che è stato accertato che l'istante non era stato indotto in errore dalle indicazioni figuranti sulla decisione di tassazione del 2006, in quanto l'osservazione "reddito e sostanza fabbricati tenor periodo precedente" era

corretta, riferendosi ai valori ripresi dalla tassazione del 2005, il ricorrente pretende che comunque la tassazione avrebbe dovuto indicare il mutamento di valore della sostanza. Anche questo fatto non muta le sorti della causa. Infatti, per costante prassi, una decisione amministrativa viziata è di regola annullabile, ma non nulla (DTF 120 V 357 cons. 2a e 104 la 176 cons. 2c). In questo senso, decisioni emesse in violazione del diritto di audizione, di cui il dovere di motivare è un correlato, non sono nulle, ma semplicemente annullabili. Se quindi tali provvedimenti non vengono impugnati a tempo debito, essi acquistano piena validità. A prescindere da tale osservazione, la revisione della tassazione per il 2005 è stata richiesta tardivamente e su tale pretesa non è dato entrare nel merito del ricorso. Per questo anche sulla pretesa mancanza di motivazione di detto provvedimento non è dato statuire in questa sede. Le tassazioni di cui il ricorrente chiede la revoca (2006, 2007 e 2008), confermavano semplicemente quelle precedenti - recando sempre l'esplicita indicazione quanto al valore dell'abitazione di fr. 203'000.-- e del rispettivo reddito netto di fr. 4'590.-- - e come tali non necessitavano di motivazione. Ne consegue che anche dal fatto che la tassazione del 2005 o le altre non arrecassero osservazioni in merito all'aumento del valore dell'abitazione, l'istante non può dedurre diritti a suo favore.

- b) Il ricorrente obietta altresì che sulla base della sua situazione l'autorità di tassazione avrebbe dovuto riconoscere i fattori imponibili come manifestamente esagerati. Sotto questo profilo, in pratica egli pretende la rettifica delle tassazioni controverse, in quanto il risultato del caso concreto sarebbe altrimenti urtante nonché contrario al sentimento di giustizia ed equità. Nell'interesse della sicurezza del diritto il Tribunale federale ha tuttavia sempre rifiutato di correggere delle tassazioni cresciute in giudicato per motivi diversi da quelli indicati all'art. 147 LIFD (STF 2A.566/2005 del 27 settembre 2005, cons. 3, 2P.198/2003 e 2A.346/2003 del 12 dicembre 2003 cons. 3.3, 2A.294/1998 del 2 novembre 1998, cons. 7b, 2A.451/1996 del 21 maggio 1997 cons. 3e). Questo principio va riconfermato anche nella presente fattispecie. Pur non avendo egli stesso visto la sproporzione nella valutazione della propria casa d'abitazione, l'istante vorrebbe lasciar apparire palese lo stesso errore per l'autorità fiscale. Oggettivamente però, con il trasferimento

degli immobili commerciali in immobili privati, un sensibile aumento del valore della sostanza è la regola. Inoltre, il fatto di valutare una modesta abitazione con un importo di fr. 203'600.--, non può come tale già essere considerato un errore assolutamente inammissibile e di cui l'autorità avrebbe dovuto rendersi immediatamente conto secondo le regole della buona fede.

5. In conclusione, per quanto ammissibile il ricorso deve essere respinto. Giusta l'art. 73 cpv. 1 LGA, la parte soccombente deve di regola assumersi le spese. L'esito della controversia giustifica pertanto l'accollamento dei costi al ricorrente.

Il Giudice unico decide:

1. Il ricorso è, per quanto ammissibile, respinto.

2. Vengono prelevate

- una tassa di Stato di	fr. 300.--
- e le spese di cancelleria di	fr. 264.--
totale	<u>fr. 564.--</u>

il cui importo sarà versato da ... entro trenta giorni dalla notifica della presente decisione all'Amministrazione delle finanze del Cantone dei Grigioni, Coira.