



---

## Reclamo contro una tassazione d'ufficio

LIG 137 IV; 131

LIFD 132 III; 130 II

---

### 1. SITUAZIONE DI PARTENZA

Al reclamo contro una tassazione d'ufficio il legislatore pone requisiti molto più elevati rispetto a un reclamo contro una normale decisione di tassazione. Nel reclamo contro una tassazione d'ufficio, il contribuente può contestare solo una tassazione manifestamente inesatta e deve dimostrare l'inesattezza. Il reclamo deve essere motivato e i mezzi di prova vanno almeno menzionati. Qualora il reclamo non soddisfi questi requisiti, non si entra nel merito dello stesso (cfr. LIG 137 IV; LIFD 132 III).

### 2. CONSIDERAZIONI E PRASSI

Nell'ambito dei reclami contro tassazioni d'ufficio si distinguono due diverse obiezioni:

#### 2.1 Reclamo contro i presupposti formali della tassazione d'ufficio

Il contribuente fa valere unicamente che non sono soddisfatti i presupposti legali per procedere a una tassazione d'ufficio (violazione degli obblighi procedurali, diffida e comminatoria di una tassazione d'ufficio).

Per questi reclami valgono le comuni regole del reclamo, non le regole qualificate del reclamo contro una tassazione d'ufficio. L'onere della prova per la diffida e la comminatoria della tassazione d'ufficio spettano all'autorità di tassazione<sup>1</sup>.

#### 2.2 Reclamo contro l'ammontare della tassazione d'ufficio

A questo riguardo va chiarito che è possibile procedere a una tassazione d'ufficio solo quando il contribuente viola i suoi *obblighi procedurali* (ovvero quando egli non collabora in modo giuridicamente sufficiente alla determinazione delle fattispecie determinanti l'imposta), non è stato possibile accertare esattamente i fattori fiscali per mancanza di documenti attendibili oppure i risultati comprovati si scostano nettamente dai dati empirici (cfr. LIG 131 I).

Se il contribuente si avvale solo in modo incompleto dei suoi *diritti procedurali*, ovvero se non dimostra le fattispecie che comportano una riduzione dell'imposta, la conseguenza non è una tassazione d'ufficio, bensì un addebito. Questo è quanto risulta dalla regolamentazione dell'onere della prova generalmente valida nel diritto fiscale.

---

<sup>1</sup> Tribunale cantonale FR 6.11.2009, in: StE 2011 B 93.5 n. 24

Il contribuente può contestare una tassazione d'ufficio avvenuta a ragione solo se **manifestamente inesatta**. La dimostrazione dell'inesattezza deve avvenire insieme alla motivazione del reclamo e dunque entro il termine di reclamo<sup>2</sup>.

La **motivazione del reclamo**, così come l'indicazione dei mezzi di prova, è un **presupposto processuale**; se dovesse mancare non si entra nel merito del reclamo (LIG 137 IV, frase 3). Una motivazione giuridicamente sufficiente presuppone che il contribuente fornisca una **presentazione della fattispecie completa e circostanziata** e che provveda al completo **recupero dei mancati atti di collaborazione**. Solo in questo modo può essere dimostrata l'inesattezza della tassazione<sup>3</sup>. Di conseguenza, in un reclamo contro una tassazione d'ufficio il contribuente non può limitarsi a una contestazione globale o a una contestazione parziale di singole posizioni; una tale contestazione impedisce fin da principio di verificare se la tassazione d'ufficio sia manifestamente inesatta<sup>4</sup>.

Con il reclamo il contribuente deve dunque inoltrare le indicazioni e la documentazione che non ha fornito nella procedura di tassazione<sup>5</sup>. Se a suo tempo il contribuente non ha inoltrato una dichiarazione d'imposta, con il reclamo egli deve inoltrare la sua **dichiarazione** (completa); non basta che egli proponga l'inoltro della dichiarazione nel reclamo. In considerazione del principio di proporzionalità è possibile derogare al principio secondo cui con il reclamo debba essere inoltrata una dichiarazione fiscale completa, unicamente nei seguenti casi:

- (1) Per ragioni particolari la **persona fisica** fiscalmente assoggettata **non è in grado di inoltrare una dichiarazione d'imposta** completa (per es. un'alluvione ha praticamente distrutto l'intera casa). L'impugnazione di una tassazione d'ufficio deve essere possibile anche in questi (rari) casi<sup>6</sup>.
- (2) Con il reclamo la **persona giuridica** inoltra un conto annuale completo, formalmente e materialmente corretto (cfr. CO 662 segg.), in base al quale è comprensibile e intellegibile la motivazione<sup>7</sup>. In questo caso non si deve pronunciare una decisione di non entrata in materia unicamente per il fatto che manca la dichiarazione d'imposta. Ciò vale anche per le **persone fisiche** nei casi in cui è stato tassato d'ufficio soltanto il reddito da attività lucrativa indipendente e il contribuente ha consegnato il bilancio e il conto profitti e perdite.

---

<sup>2</sup> TF 22.11.2011, 2C\_504/2010 consid. 2.2; TF 30.1.2009, 2C\_441/2008; TF 5.4.2007, 2C\_86/2007, consid. 4.1; TF 9.9.2004, 2P.234/2003.

<sup>3</sup> TF 8.4.2010, 2C\_485/2009 consid. 3.1.; TF 30.1.2009, 2C\_441/2008, consid. 2.4; TF 2.7.2008, 2C\_620/2007, consid. 3.2.

<sup>4</sup> TF 17.10.2011, in: StE 2012 B 93.5 n. 26; TF 16.5.2011, 2C\_6/2011 consid. 3.1; TF 29.3.2005, 2A.39/2004, in: StE 2005 95.1 n. 9 consid. 5.1; TF 23.4.2004, 2A.164/2004, consid. 2

<sup>5</sup> TF 9.6.2009, 2C\_323/2009; TF 29.3.2005, 2A.39/2004, in: StE 2005 95.1 n. 9 consid. 5.1; DTF 5.5.2008, 2C\_689/2007, consid. 4.2; DTF 5.4.2007, 2C\_86/2007, consid. 4.1; DTF 10.1.2006, 2A.750, consid. 3

<sup>6</sup> TF 4.7.2005, in: StR 2005, pag. 976 segg., 2A.72/2004, consid. 6; TF 9.6.2009, 2C\_323/2009.

<sup>7</sup> TF 29.4.2009, in: StR 2009, pag. 659 segg., 2C\_579/2008.

Solo quando sarà stata fornita una presentazione completa della fattispecie e sarà stata fatta chiarezza al riguardo, vi sarà nuovamente l'obbligo di indagine dell'autorità di tassazione<sup>8</sup>. Si deve entrare nel merito del ricorso e la fattispecie deve essere verificata come in una procedura di tassazione ordinaria. L'autorità di reclamo ha gli stessi diritti e doveri dell'autorità di tassazione e il contribuente continua a godere degli stessi diritti procedurali previsti per la procedura di tassazione.

Se la tassazione sia da considerare inesatta e quindi vada corretta è un aspetto riguardante la valutazione materiale e non costituisce un presupposto per un processo<sup>9</sup>.

### **3. ESEMPI PRATICI E DOMANDE**

#### **3.1 Dichiarazione d'imposta quale reclamo motivato**

Il contribuente viene tassato d'ufficio, poiché non ha inoltrato la dichiarazione d'imposta. Entro il termine di reclamo, egli inoltra senza ulteriore motivazione la dichiarazione d'imposta (incl. fogli ausiliari, allegati e altri mezzi di prova).

Dall'inoltro della dichiarazione d'imposta è possibile dedurre che il contribuente non è d'accordo con la tassazione d'ufficio e che vuole essere tassato in base alle cifre indicate nella dichiarazione d'imposta. Sono presenti una richiesta sostanziale e una motivazione: si deve entrare nel merito del reclamo.

#### **3.2 Dichiarazione d'imposta inoltrata; manca il certificato di salario (integrazione del 1° giugno 2015)**

Il contribuente viene tassato d'ufficio poiché non ha inoltrato la dichiarazione d'imposta. Egli presenta reclamo e inoltra la dichiarazione d'imposta (incl. fogli ausiliari). Tuttavia, egli omette di allegare il certificato di salario alla dichiarazione d'imposta.

La contestazione di una tassazione d'ufficio richiede una motivazione qualificata volta a chiarire la fattispecie finora rimasta incerta. Per una motivazione giuridicamente valida si presuppone dunque in linea di principio una presentazione della fattispecie completa e circostanziata, nonché il recupero completo dei mancati atti di collaborazione. Nonostante l'obbligo di collaborazione si riferisca anche all'inoltro di allegati alla dichiarazione d'imposta, quali ad es. il certificato di salario (cfr. LIFD 125 I lett. a), occorre entrare nel merito del reclamo. In questa situazione, in cui la dichiarazione d'imposta per il resto risulta completa, l'Amministrazione delle imposte ritiene che l'inoltro del certificato di salario sia stato omesso per errore<sup>10</sup>. Il certificato di salario deve essere richiesto mediante una condizione nel quadro dell'evasione del reclamo.

---

<sup>8</sup> TF 16.5.2011, 2C\_6/2011; TF 8.34.2010, 2C\_485/2009; TF 29.3.2005, in: StE 2005 95.1 n. 9 consid. 5.1; DTF 04.07.2005, 2A.,72/2004, consid. 5.1; STA 06 42 consid. 3

<sup>9</sup> TF 4.7.2005, in: StR 2005, pag. 976 segg.; 2A.72/2004, consid. 7.

<sup>10</sup> Tale prassi non si applica a contribuenti che regolarmente devono essere tassati d'ufficio o in generale non adempiono in modo sufficiente ai loro obblighi di partecipazione.

### 3.3 Dichiarazione d'imposta inoltrata; manca conto annuale (integrazione del 1° giugno 2015)

Il contribuente che svolge sia un'attività lucrativa dipendente, sia un'attività lucrativa indipendente quale attività accessoria, viene tassato d'ufficio dato che non ha inoltrato la dichiarazione d'imposta. Nel quadro del reclamo inoltra la dichiarazione d'imposta (incl. gli allegati) e dimostra che la stima del reddito da attività lucrativa dipendente è troppo elevata. Con riferimento all'attività lucrativa indipendente egli prospetta l'inoltro del conto annuale nel corso dei giorni successivi. Tuttavia, il contribuente omette di procedere all'inoltro di quest'ultimo entro il termine di reclamo.

Non si può entrare nel merito del reclamo. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, la comprova della manifesta inesattezza deve essere esaustiva e non può riguardare solamente singole posizioni della tassazione d'ufficio. Il contribuente che non ha adempito ai propri obblighi di collaborazione nella procedura di tassazione e ha così causato la tassazione d'ufficio, deve piuttosto procedere al recupero completo dell'omesso atto di collaborazione (dichiarazione d'imposta corredata degli allegati e dei giustificativi mancanti) al fine di motivare il reclamo in maniera sufficiente. La comprova dell'inesattezza è ritenuta esaustiva se comprende l'intera parte della decisione interessata dalla tassazione d'ufficio<sup>11</sup>. L'autorità fiscale deve essere messa nella condizione di accertare che la tassazione d'ufficio è manifestamente inesatta in base alla motivazione e alla documentazione inoltrata senza che sia necessario richiedere documentazione aggiuntiva<sup>12</sup>. L'impugnazione parziale in oggetto relativa al reddito da attività lucrativa dipendente non soddisfa i requisiti posti alla motivazione (qualificata) di un reclamo contro una tassazione d'ufficio, dato che con riferimento al reddito da attività lucrativa indipendente la fattispecie non è stata presentata in modo completo (in mancanza del conto annuale).

### 3.4 Viene proposta la dichiarazione d'imposta

Il contribuente viene tassato d'ufficio poiché non ha inoltrato la dichiarazione d'imposta. Egli presenta ricorso e propone di inoltrare la dichiarazione d'imposta entro trenta giorni. Si deve entrare nel merito del ricorso?

No, la motivazione del **ricorso** è un **presupposto processuale**. La contestazione di una tassazione d'ufficio richiede una motivazione qualificata volta a chiarire la fattispecie finora rimasta incerta. Per una motivazione giuridicamente valida si presuppone dunque una presentazione della fattispecie completa e circostanziata, nonché il recupero completo dei mancati atti di collaborazione. Ciò deve avvenire entro il termine di reclamo. L'inoltro entro il termine della dichiarazione d'imposta è dunque imperativo. Non può essere concessa una proroga di questo termine.

Variante: il contribuente dipendente non è in grado, a causa di un'alluvione che ha praticamente distrutto del tutto la sua casa, di presentare una dichiarazione fiscale compilata in maniera completa.

---

<sup>11</sup> TF 9.1.2015, 2C\_568/2014, consid. 3.1; TF 25.4.2013; 2C\_1205/2012, consid. 3.2.

<sup>12</sup> TF 9.1.2015, 2C\_568/2014, consid. 3.1; TF 29.3.2005, consid. 5.1, in: ASA 75, pag. 329 segg.

Dal contribuente non ci si possono attendere azioni che per ragioni particolari non è in grado di compiere (principio di proporzionalità). L'inoltro della dichiarazione d'imposta non è in questo caso un presupposto per l'entrata in materia. Nel reclamo il contribuente deve però far valere il motivo per cui non è in grado di presentare la dichiarazione d'imposta e quindi motivare il reclamo. Se la tassazione impugnata sia da qualificare come inesatta e quindi debba essere corretta è una questione legata alla valutazione materiale.

### 3.5 Viene inoltrato il conto annuale

Il contribuente con attività lucrativa indipendente viene tassato d'ufficio poiché non ha inoltrato la dichiarazione d'imposta. Con il reclamo egli inoltra il bilancio e il conto profitti e perdite. In questo modo egli può dimostrare che la stima del reddito da attività lucrativa indipendente alla base della tassazione d'ufficio è troppo elevata.

Non si può entrare nel merito del reclamo. Nel reclamo contro una tassazione d'ufficio, il contribuente non può limitarsi a una contestazione globale o a una contestazione parziale di singole posizioni. Una simile contestazione impedisce fin dall'inizio di verificare se la tassazione d'ufficio sia manifestamente inesatta. La presente contestazione parziale per quanto riguarda il reddito da attività lucrativa indipendente non soddisfa dunque i presupposti della motivazione (qualificata) di un reclamo contro una tassazione d'ufficio<sup>13</sup>.

Variante: è stato tassato d'ufficio solo il reddito da attività lucrativa indipendente, poiché non è stato inoltrato un conto annuale.

Il contribuente ha trascurato i propri obblighi di collaborazione nella procedura di tassazione solo per quanto riguarda il reddito da attività lucrativa indipendente. Egli vi ha posto rimedio nel reclamo con l'inoltro del conto annuale. Si deve entrare nel merito del reclamo.

### 3.6 Cosa significa "manifestamente inesatto"?

Il contribuente non ha inoltrato la dichiarazione d'imposta ed è stato tassato d'ufficio con un reddito di fr. 120'000.—. Con il reclamo motivato ha inoltrato la dichiarazione d'imposta in cui indica un reddito imponibile di a) fr. 80'000.—, b) fr. 110'000.— e c) fr. 115'000.—. La verifica della dichiarazione d'imposta inoltrata non porta a una correzione dei dati. Come si deve decidere in merito al reclamo?

Il reclamo va accolto in tutti e tre i casi. In merito alla nuova fattispecie, tutte le tassazioni sono manifestamente inesatte. La "manifesta inesattezza" non si riferisce all'entità dell'inesattezza, bensì alla sua riconoscibilità, alla sua prova. Nella nuova prassi non vi è più spazio per la vecchia nozione di arbitrio.

Variante di c): dalla verifica da parte dell'Amministrazione delle imposte della dichiarazione d'imposta inoltrata emerge un reddito di fr. 130'000.—. Come bisogna procedere?

Il reclamo porta a una reformatio in peius. Prima di emettere la decisione su reclamo, al contribuente va concesso il diritto di essere sentito. Il ritiro del reclamo va negato.

---

<sup>13</sup> Cfr. STA 06 42

### 3.7 Contestazione di una tassazione d'ufficio parziale

Il contribuente con attività lucrativa indipendente inoltra la sua dichiarazione d'imposta insieme al conto annuale. Il risultato d'esercizio dichiarato si scosta considerevolmente dai valori empirici (cfr. LIG 131 I lett. c). Non è possibile rettificare la differenza nella procedura di tassazione. L'Amministrazione delle imposte emana

- a) una tassazione d'ufficio con relativa indicazione dei rimedi giuridici,
- b) una tassazione ordinaria, con normale indicazione dei rimedi giuridici, nella quale è stato fissato d'ufficio il reddito da attività lucrativa indipendente, oppure
- c) una decisione di tassazione nella quale si rende attenti al fatto che si è proceduto a una stima d'ufficio del reddito da attività lucrativa indipendente e che è possibile una contestazione unicamente in seguito a palese inesattezza (=indicazione corretta dei rimedi giuridici).

Il contribuente presenta ricorso, nella variante I) contro la cancellazione delle spese per l'assistenza ai figli e nella variante II) contro la determinazione d'ufficio del reddito da attività lucrativa. Quali presupposti formali deve soddisfare il reclamo?

Il reclamo contro le spese per l'assistenza ai figli è un reclamo secondo LIG 137 I e III nonché LIFD 132 I in tutte le situazioni menzionate a), b) e c). È sufficiente se dal reclamo si può desumere che il contribuente non è d'accordo con la tassazione e desidera una correzione. In questo ambito ha soddisfatto i suoi obblighi di collaborazione, ragione per cui il suo reclamo non deve soddisfare requisiti più elevati. L'indicazione dei rimedi giuridici relativa alla tassazione d'ufficio non può modificare la situazione.

Il reclamo contro il reddito da attività lucrativa indipendente deve soddisfare i presupposti di LIG 137 IV e di LIFD 132 III. Nel reclamo il contribuente deve fornire la prova che la sua contabilità è corretta e indicare il motivo per cui i suoi risultati si scostano dai valori empirici. Poiché nella situazione b) l'indicazione dei rimedi giuridici non era corretta e poiché per il contribuente non può risultare uno svantaggio da un'indicazione errata dei rimedi giuridici, si deve entrare nel merito anche di un ricorso generale con il quale non è stata dimostrata la manifesta inesattezza. Questa comprova deve essere recuperata nella procedura di reclamo.

### 3.8 La manifesta inesattezza può essere dimostrata senza dichiarazione d'imposta?

Per anni, nonostante diffide e multe ripetute, il contribuente con attività lucrativa indipendente non ha inoltrato una dichiarazione d'imposta. Negli ultimi anni il reddito imponibile è stato progressivamente aumentato e nel periodo precedente ammontava a fr. 150'000.–. All'Amministrazione delle imposte manca ogni tipo di indicazioni sulle quali potrebbe basarsi una tassazione d'ufficio. Dopo ripetute diffide e multe, essa decide di fissare d'ufficio il reddito imponibile a: a) fr. 200'000.–, b) fr. 300'000.–, c) fr. 500'000.– o d) fr. 1'000'000.–. Il contribuente presenta reclamo adducendo come motivazione che il reddito tassato sarebbe di gran lunga superiore ai suoi proventi. Anche dei confronti con terzi dovrebbero mostrare che nel suo settore non si può guadagnare così tanto e che l'incremento del reddito sarebbe arbitrario. Egli non inoltra né una dichiarazione d'impo-

sta, né un conto annuale, propone però di inoltrarli entro due mesi. L'Amministrazione delle imposte non entra nel merito del reclamo.

Conformemente a LIG 131 e LIFD 130 II, la tassazione deve avvenire d'ufficio. L'autorità di tassazione deve considerare tutta la documentazione a disposizione. A causa della mancanza di indicazioni concrete, l'ammontare dei fattori fiscali deve però essere stimato. Questa stima si basa su supposizioni e ipotesi che devono essere ragionevoli e giustificabili. Questi sono i limiti entro cui deve muoversi un'amministrazione delle imposte vincolata al diritto<sup>14</sup>.

Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, il contribuente non può dimostrare la palese inesattezza solo presentando completamente la fattispecie e recuperando i diritti di collaborazione finora mancati. Egli deve fornire questa prova entro il termine di ricorso; non è sufficiente la sola proposta di fornire una prova. Il TF (2C\_579/2008, consid. 2.1) ha osservato a proposito: *"Nella motivazione del reclamo si deve ... illustrare in maniera sostanziale la fattispecie e vanno citati i mezzi di prova per l'esposizione di questa fattispecie. Non è sufficiente contestare la valutazione in maniera generica o semplicemente giudicare troppo elevate singole posizioni della valutazione. Per poter motivare in misura sufficiente il reclamo, il contribuente, che nella procedura di tassazione non ha adempito ai propri obblighi di collaborazione giustificando così l'attuazione di una tassazione d'ufficio, deve piuttosto di regola recuperare le mancate azioni di collaborazione, ossia inoltrare a posteriori la dichiarazione d'imposta fino a quel momento non ancora presentata"*. Per quanto concerne le persone giuridiche, un reclamo può tuttavia essere motivato anche mediante un bilancio e un conto economico completi e formalmente impeccabili. Per quanto riguarda invece le persone fisiche, un reclamo di norma risulta motivato solo se il contribuente inoltra la dichiarazione d'imposta<sup>15</sup>.

Tuttavia, il TF ritiene ammissibile l'impugnazione di una tassazione d'ufficio estremamente elevata anche in assenza di una prova esaustiva della fattispecie. Secondo il TF il contribuente deve avere la possibilità di dimostrare che la tassazione d'ufficio impugnata è palesemente eccessiva con l'ausilio dei mezzi di prova presentati<sup>16</sup>. Con riferimento all'elemento quantitativo della tassazione d'ufficio è possibile censurare solamente gravi errori nelle stime. Una tassazione d'ufficio è palesemente inesatta se ha tralasciato un aspetto sostanziale o valutato in maniera erronea o se l'autorità fiscale ha commesso errori o sbagli evidenti<sup>17</sup>.

Pertanto, si può osservare che deve esistere una protezione giuridica anche contro una tassazione arbitrariamente elevata, anche se il contribuente non inoltra una dichiarazione d'imposta completa. Con riferimento all'esempio in oggetto, ciò significa che l'aumento del reddito imponibile a fr. 500'000.- o addirittura a fr. 1'000'000.- deve poter essere impugnato anche senza una dichiarazione d'imposta completa. Nel reclamo il contribuente deve però dimostrare il motivo per cui la tassazione d'ufficio sarebbe palesemente inesatta. Per contro

---

<sup>14</sup> Cfr. TF 30.1.2009, 2C\_441/2009, consid. 2.2.

<sup>15</sup> Cfr. in merito il punto 2.2

<sup>16</sup> TF 22.12.2010, 2C\_311/2010, consid. 3.2; TF 16.5.2011, 2C\_6/2011, consid. 3.1.

<sup>17</sup> TF 22.12.2010, 2C\_311/2010, consid. 3.4; TF 17.10.2011, 2C\_279/2011, consid. 3.1.

le tassazioni di fr. 200'000.– e fr. 300'000.– possono essere contestate solo se il contribuente dimostra integralmente la fattispecie, inoltrando la dichiarazione d'imposta.

### **3.9 Non entrata in materia dell'Amministrazione delle imposte e cognizione del TA**

L'Amministrazione delle imposte non entra nel merito del reclamo contro la tassazione d'ufficio, dato che il contribuente non ha motivato il suo reclamo in maniera sufficiente (di norma mediante inoltro della dichiarazione d'imposta). La decisione di non entrata in materia viene impugnata dinanzi al Tribunale amministrativo.

In una variante il contribuente adempie i suoi obblighi di collaborazione solo nella procedura dinanzi al TA, inoltrando la dichiarazione d'imposta.

Se l'Amministrazione delle imposte emana una decisione di non entrata in materia, il TA può solo verificare se essa abbia a ragione rifiutato di entrare nel merito del ricorso. Se il TA risponde negativamente, esso rimanderà il caso all'istanza precedente per il giudizio materiale.

In sede di reclamo contro una tassazione d'ufficio, la presentazione completa della fattispecie determinante (recupero degli omessi atti di collaborazione) è però al contempo presupposto per l'entrata in materia e base del giudizio materiale del caso. Se il TA, contrariamente all'Amministrazione delle imposte, giunge alla conclusione che la fattispecie sia stata presentata in modo completo e che quindi si dovrebbe entrare nel merito del ricorso, non è escluso che, per motivi di economia processuale, il tribunale decida anche dal punto di vista materiale<sup>18</sup>. Tuttavia, il tribunale può procedere a questa valutazione materiale solo nei casi semplici, in cui non sono necessari ulteriori accertamenti o verifiche.

Se l'Amministrazione delle imposte emana una decisione di non entrata in materia che il contribuente contesta al TA con l'inoltro di nuovi mezzi di prova, il TA non deve considerarli nella giurisprudenza. Il TA deve valutare se nella procedura di reclamo il contribuente ha dimostrato la manifesta inesattezza e ha provveduto al recupero degli omessi atti di collaborazione. Per questa valutazione possono essere considerati solo gli elementi della fattispecie presentati entro il termine di reclamo<sup>19</sup>. Questa regola vale in pari misura per Confederazione e Cantone.

---

<sup>18</sup> Cfr. DTF del 29.3.2005, 2A.39/2004, consid. 5.2; STA 06 42

<sup>19</sup> STA A 12 14.