

BGer 2C 1173/2016 vom 22. Mai 2017

Bundesgericht, 2017-05-22, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_1173_2016

FR: TF 2C 1173/2016 du 22 mai 2017

IT: TF 2C 1173/2016 del 22 maggio 2017

Regeste

Imposta cantonale 2012 | Finanze pubbliche & diritto tributario

Erwägungen

E. 1

Il ricorso concerne una causa di diritto pubblico che non ricade sotto nessuna delle eccezioni previste dall' art. 83 LTF ed è diretto contro una decisione finale (art. 90 LTF) resa in ultima istanza cantonale da un tribunale superiore (art. 86 cpv. 1 lett. d e cpv. 2 LTF). Esso è stato presentato nei termini dal destinatario del giudizio contestato (art. 100 cpv. 1 LTF), con interesse all'annullamento dello stesso (art. 89 cpv. 1 LTF), e va pertanto esaminato quale ricorso in materia di diritto pubblico giusta l'art. 82 segg. LTF (al riguardo, cfr. anche l'art. 73 della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni del 14 dicembre 1990 [LAID; RS 642.14]). Il riferimento al ricorso sussidiario in materia costituzionale è di conseguenza irrilevante (art. 113 LTF ; sentenza 2C_968/2016 dell'8 marzo 2017 consid. 2.3).

E. 2.1

Il Tribunale federale applica d'ufficio il diritto federale (art. 106 cpv. 1 LTF); nondimeno, tenuto conto dell'onere di allegazione e motivazione posto dalla legge (art. 42 cpv. 1 e 2 LTF), si confronta di regola solo con le censure sollevate. Nel ricorso occorre pertanto spiegare in cosa consiste la lesione del diritto e su quali punti il giudizio contestato viene impugnato (DTF 134 II 244 consid. 2.1 pag. 245 seg.). Esigenze più severe valgono poi in relazione alla violazione di diritti fondamentali; simili critiche vengono in effetti trattate unicamente se sono state motivate in modo chiaro, circostanziato ed esaustivo (art. 106 cpv. 2 LTF ; DTF 133 II 249 consid. 1.4.2 pag. 254). Stesse accresciute condizioni valgono pure quando le disposizioni della LAID lasciano ai Cantoni un certo margine di manovra poiché, anche in questo caso, il Tribunale federale esamina solo se il diritto cantonale è stato applicato nel rispetto dei diritti fondamentali e, segnatamente, del divieto d'arbitrio (sentenze 2C_826/2015 del 5 gennaio 2017 consid. 2 e 2C_583/2013 del 23 dicembre 2013 consid. 2 con rinvii).

E. 2.2

Per quanto riguarda i fatti, il Tribunale federale fonda il suo ragionamento giuridico sull'accertamento svolto dall'autorità inferiore (art. 105 cpv. 1 LTF). Esso può scostarsene se è stato eseguito in violazione del diritto ai sensi dell' art. 95 LTF o in modo manifestamente inesatto, ovvero arbitrario, profilo sotto il quale viene esaminato anche l'apprezzamento delle prove (DTF 136 III 552 consid. 4.2 pag. 560). A meno che non ne dia motivo la decisione impugnata, il Tribunale federale non può nemmeno tenere conto di fatti o mezzi di prova nuovi (art. 99 cpv. 1 LTF ; DTF 133 IV 343 consid. 2.1 pag. 343

seg.).

E. 2.3

Come indicato anche nel seguito, le critiche formulate dall'insorgente rispettano solo in parte i requisiti indicati. Nella misura in cui li disattendono, esse sfuggono a un esame del Tribunale federale. Dato che non vengono messi validamente in discussione - con una motivazione conforme all' art. 106 cpv. 2 LTF , che ne dimostri un accertamento o un apprezzamento arbitrario -, i fatti che emergono dal giudizio impugnato vincolano inoltre il Tribunale federale anche nel caso concreto (art. 105 cpv. 1 LTF ; DTF 134 II 244 consid. 2.2 pag. 246; 133 II 249 consid. 1.2.2 pag. 252; sentenze 2C_550/2015 del 1° ottobre 2015 consid. 4.2.1 e 2C_539/2014 del 23 ottobre 2014 consid. 6.2.1). In effetti, dimostrati non sono neanche gli estremi per produrre rispettivamente chiedere l'assunzione di nuove prove (art. 99 cpv. 1 LTF ; sentenza 2C_498/2015 del 5 novembre 2015 consid. 2.4).

E. 3

Il litigio verte sulla stima del valore di 70 azioni della B. _____ SA nel contesto dell'imposizione della sostanza dei ricorrenti per il periodo fiscale 2012.

E. 3.1

Regolata dagli art. 13 e 14 LAID , l'imposta sulla sostanza delle persone fisiche ha per oggetto la sostanza netta totale (art. 13 cpv. 1 LAID), che si determina secondo le regole di stima previste dall' art. 14 LAID . Giusta l' art. 14 cpv. 1 LAID , la sostanza è stimata al suo valore venale; il valore di reddito può essere preso in considerazione in modo appropriato. La LAID non prescrive un metodo di valutazione preciso. In questo contesto, i Cantoni dispongono pertanto di un importante spazio di manovra: sia nella scelta del metodo di calcolo applicabile per determinare il valore venale stesso che per definire, visto il carattere potestativo dell'art. 14 cpv. 1 seconda frase LAID, in che misura occorra considerare anche il valore di reddito (sentenza 2C_826/2015 del 5 gennaio 2017 consid. 4.1). Secondo la legge tributaria ticinese del 21 giugno 1994 (LT; RL/TI 10.2.1.1), nella versione applicabile alla fattispecie, l'imposta sulla sostanza ha per oggetto la sostanza netta totale (art. 40 cpv. 1 LT). Sono imponibili tutti gli attivi mobiliari e immobiliari (art. 41 cpv. 1 LT). La sostanza è valutata al suo valore venale, riservate le disposizioni specifiche (art. 41 cpv. 2 LT). Le azioni, partecipazioni a società cooperative ed altri diritti di partecipazione non regolarmente oggetto di transazione, sono valutati tenendo conto del loro valore di reddito e del loro valore intrinseco (art. 45 cpv. 2 LT).

E. 3.2

La circolare n. 28, che contiene le istruzioni riguardo alla stima dei titoli non quotati in vista dell'imposta sulla sostanza, è edita dalla Conferenza svizzera delle imposte, che raggruppa le amministrazioni fiscali cantonali e l'Amministrazione federale delle contribuzioni. Essa è stata oggetto di molteplici edizioni, l'ultima delle quali - datata 28 agosto 2008 - è stata applicata anche nella fattispecie che ci occupa. In base alla giurisprudenza resa dopo l'entrata in vigore della LAID, prevedendo delle regole unificate di stima dei titoli non quotati in un ambito nel quale i Cantoni hanno un ampio potere di apprezzamento, le menzionate istruzioni sono uno strumento di armonizzazione orizzontale, che concretizza l' art. 14 cpv. 1 LAID (sentenze 2C_826/2015 del 5 gennaio 2017 consid. 4.1; 2C_583/2013 del 23 dicembre 2013 consid. 3.1.3; 2C_952/2010 del 29 marzo 2011 consid. 2.1; 2C_800/2008 del 12 giugno 2009 consid. 5.2). Nel merito, la giurisprudenza precisa inoltre che queste istruzioni prendono in considerazione gli elementi determinanti per la

valutazione dei titoli non quotati e sono appropriate per stimare le società in vista dell'imposizione dei loro azionisti (sentenza 2C_826/2015 del 5 gennaio 2017 consid. 4.3; 2C_583/2013 del 23 dicembre 2013 consid. 3.1.3 e 2C_504/2009 del 15 aprile 2010 consid. 3.3). In via di principio, è quindi a buon diritto che anche l'autorità fiscale ticinese vi ha fatto riferimento (sentenze 2C_11/2017 dell'11 gennaio 2017 consid. 5.1 e 2C_826/2015 del 5 gennaio 2017 consid. 4.3).

E. 4.1

Nella querelata sentenza, la Corte cantonale è giunta innanzitutto alla conclusione che le condizioni per procedere a una ponderazione del valore di reddito una sola volta anziché due non siano date siccome, a differenza di quanto richiesto dalla circolare n. 28 e dal commentario ad essa relativo, la B._____ SA non dipende né esclusivamente né quasi esclusivamente dalla prestazione del suo azionista di maggioranza. In effetti, essa ha osservato: (a) che la B._____ SA ha sei dipendenti e che, in particolare, esiste uno stipendio di fr. 125'800.--, che supera il 70 % di quello del ricorrente (fr. 158'675.--), ciò che indica come egli riconosca all'interno della società delle figure professionali che meritano di essere remunerate quasi al suo pari, in funzione dell'importante apporto all'operatività della stessa; (b) che un altro indizio che porta alla conclusione che la B._____ SA non dipende né esclusivamente né quasi esclusivamente dalla prestazione del suo azionista di maggioranza è dato dal fatto che quest'ultimo non è l'unico a disporre del diritto di firma individuale; (c) infine, che il reddito complessivo conseguito dal ricorrente nonché azionista maggioritario (stipendio + quota dell'utile fr. 373'872.--) superi appena la metà del reddito totale della società prima degli stipendi (fr. 723'757.--) e sia in tal modo ben lontano dalla soglia dei 2/3 stabilita dall'autorità di tassazione nelle sue direttive interne.

E. 4.2

Preso atto del fatto che il ricorrente sosteneva che il tasso di capitalizzazione del 7 %, applicato nella fattispecie, dovesse essere aumentato, per tenere conto di fattori di rischio particolari cui era sottoposta la società in questione, ha quindi respinto anche tale censura: da un lato, perché una simile correzione non è prevista dalla circolare applicata; d'altro lato, poiché le ragioni per le quali la B._____ SA dovrebbe sopportare dei rischi eccezionali, a causa della propria attività, non vengono in concreto spiegate.

E. 4.3

Infine, ha rilevato che, nella misura in cui l'insorgente chiedeva direttamente alla Corte cantonale di potere esaminare incarti fiscali relativi ad altri contribuenti, la competenza della stessa non era data, poiché la richiesta avrebbe dovuto essere formulata all'autorità di tassazione e che, in ogni caso, il rilascio di informazioni in tal senso è ammesso solo nella misura in cui esista un fondamento legale nel diritto federale o cantonale. Nel contempo, ha aggiunto che la competenza della Corte cantonale era esclusa anche riguardo a una domanda di accesso agli atti, in base alla legge ticinese sull'informazione e sulla trasparenza dello Stato del 15 marzo 2011 (LIT; RL/TI 1.6.3.1).

E. 5

Il contribuente insorge sostenendo innanzitutto che il Tribunale d'appello, non tenendo in giusta considerazione le osservazioni da lui presentate con il ricorso, sia giunto ad una decisione contraria all' art. 14 cpv. 1 LAID .

E. 5.1

Come ricordato, la LAID non prescrive in che modo stabilire il valore venale ai sensi dell' art. 14 cpv. 1 LAID , ragione per cui, in tale ambito, i Cantoni dispongono di un margine di manovra importante: sia per quanto riguarda la scelta del metodo di calcolo che per decidere, tenuto conto del carattere potestativo dell'art. 14 cpv. 1 seconda frase LAID, in che misura il valore di reddito debba essere preso in considerazione nella stima. Di conseguenza, anche nel caso che qui ci occupa, il potere d'esame del Tribunale federale è limitato all'arbitrio (sentenze 2C_826/2015 del 5 gennaio 2017 consid. 4.4; 2C_583/2013 del 23 dicembre 2013 consid. 4.1; 2C_442/2012 del 14 dicembre 2012 consid. 3; 2C_952/2010 del 29 marzo 2011 consid. 2.1; 2C_504/2009 del 15 aprile 2010 consid. 3.1).

E. 5.2

Senonché, le censure rivolte nella fattispecie contro l'applicazione concreta delle istruzioni contenute nella circolare n. 28 (segnatamente, in relazione alle questioni della ponderazione semplice o doppia del valore di reddito, del tasso di capitalizzazione, e della possibilità di una riduzione del 30 % del valore delle azioni in presenza di casi di limitata trasmissibilità delle stesse), nel contesto dell'ampio spazio di manovra lasciato ai Cantoni dall' art. 14 cpv. 1 LAID nell'emanazione e nell'applicazione delle disposizioni in materia, non rispettano le qualificate esigenze di motivazione richieste e quindi non dimostrano una violazione dell' art. 9 Cost. In effetti, benché si esprima menzionando espressamente anche l'arbitrio, il ricorrente si limita in sostanza a fornire una propria e personale lettura della fattispecie, che nemmeno sempre contrappone a quella della Corte cantonale; ciò tuttavia non basta, poiché l'arbitrio non è ravvisabile già nell'eventualità che un'altra soluzione sembri possibile o addirittura preferibile, ma solo quando la decisione impugnata è manifestamente insostenibile, gravemente lesiva di una norma o di un principio giuridico indiscusso, o in contraddizione urtante con il sentimento di giustizia ed equità (art. 106 cpv. 2 LTF ; DTF 133 I 149 consid. 3.1 pag. 155; 132 III 209 consid. 2.1 pag. 211; sentenza 2C_826/2015 del 5 gennaio 2017 consid. 4.4).

E. 5.3

Volendo prescindere da quanto ora indicato almeno per quanto riguarda la questione della ponderazione semplice o doppia del valore di reddito, in relazione alla quale la motivazione del ricorrente è un po' più strutturata, va poi rilevato che l'arbitrio non appare dato. Il commentario alla circolare n. 28 recita testualmente che "si la création de la valeur de l'entreprise est obtenue uniquement par le détenteur d'une participation majoritaire et si l'entreprise n'emploie pas d'autres personnes hormis quelques personnes occupées à des tâches d'administration et de logistique, l'autorité d'estimation peut, sur demande de l'entreprise, prendre en considération cette situation par une pondération simple de la valeur de rendement (c'est-à-dire non double) de la valeur de substance". Ora però, in base agli accertamenti contenuti nel giudizio impugnato (art. 105 cpv. 1 LTF), che danno conto dell'esistenza di almeno un ulteriore salario elevato oltre a quello del ricorrente così come del fatto che egli non è l'unico a disporre del diritto di firma individuale - ed anche facendo astrazione dagli specifici presupposti definiti dal fisco ticinese, che il ricorrente considera privi di base legale - è evidente che il diniego del rispetto delle condizioni per una ponderazione semplice del valore di reddito appare tutt'altro che insostenibile. Il salario e il diritto di firma individuale di cui dispone l'azionista di minoranza permette infatti di concludere, senza arbitrio, che il ruolo di quest'ultima nella società è comunque di rilievo. Del resto, come indicato in risposta dal fisco, anche il ricorrente medesimo ammette - per lo

meno indirettamente - che l'apporto dato dalla sorella è del tutto apprezzabile, visto che rileva come il livello del salario che le viene corrisposto dev'essere ricondotto alle competenze che la stessa ha (diploma federale di commercio e conoscenza perfetta di cinque lingue diverse).

E. 6

D'altra parte, condivise non possono essere nemmeno le critiche con cui il contribuente fa valere una violazione degli art. 26, 27 e 8 Cost.

E. 6.1

Per quanto riguarda l' art. 26 Cost. , richiamato per denunciare il carattere confiscatorio in cui sfocerebbe l'imposizione, la motivazione addotta è solo abbozzata e contrasta pertanto nuovamente con l' art. 106 cpv. 2 LTF (in merito alla questione sollevata, cfr. ad ogni modo la sentenza 2C_826/2015 del 5 gennaio 2017 consid. 5).

E. 6.2

Per quanto attiene all' art. 27 Cost. la censura è invece infondata. Il fisco non limita infatti la facoltà del ricorrente di stabilire il proprio stipendio e quello dei suoi dipendenti. Esso prende semmai atto dell'ammontare dei salari, fissati del tutto liberamente, e ne tiene conto per la tassazione, ciò che non interferisce con la garanzia della libertà economica (sentenza 2C_583/2013 del 23 dicembre 2013 consid. 4.3.4).

E. 6.3

Per quanto, invece, il ricorrente si lamenti del fatto che un tasso di capitalizzazione generale del 7 % non permetterebbe di prendere in considerazione le peculiarità delle varie imprese e - in primis - della sua, violando così l' art. 8 Cost. , la critica va scartata già solo perché le asserite peculiarità non sono state in casu dimostrate (precedente consid. 4.2), e non sono quindi oggetto di nessun accertamento vincolante ai sensi dell' art. 105 cpv. 1 LTF . Nel contempo, va poi ribadito che le istruzioni, che prevedono anche il tasso di capitalizzazione del 7 % qui litigioso (p.to 10), prendono in considerazione gli elementi determinanti per la valutazione dei titoli non quotati e sono considerate di principio appropriate per stimare le società in vista dell'imposizione dei loro azionisti (sentenza 2C_826/2015 del 5 gennaio 2017 consid. 4.3; 2C_583/2013 del 23 dicembre 2013 consid. 3.1.3 e 2C_504/2009 del 15 aprile 2010 consid. 3.3 con riferimenti pure alla dottrina).

E. 7

Destinati a maggior fortuna non sono infine i richiami alla legge ticinese sull'informazione e sulla trasparenza dello Stato e alla sentenza 2A.651/2005 del 21 novembre 2006 del Tribunale federale.

E. 7.1

Salvo che per i casi citati dall'art. 95 lett. c-e LTF, nessuno dei quali è in concreto dato, con ricorso in materia di diritto pubblico la semplice lesione di norme del diritto cantonale non è infatti censurabile (DTF 133 III 462 consid. 2.3 pag. 466; sentenze 2C_433/2015 del 31 agosto 2015 consid. 2.1 e 2C_828/2010 del 10 marzo 2011 consid. 2.1).

E. 7.2

Quanto invece alla sentenza 2A.651/2005, essa riguardava l'applicazione di una norma, ovvero l'art. 27 della legge federale sulla procedura amministrativa del 20 dicembre 1968

(PA; RS 172.021), che non trova applicazione nella fattispecie.

E. 8

Per quanto precede, il ricorso va respinto, poiché infondato. Le spese giudiziarie seguono la soccombenza e vengono quindi poste a carico del ricorrente (art. 66 cpv. 1 LTF). Non si assegnano ripetibili (art. 68 cpv. 3 LTF).

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