

BGer 2C 372/2015 vom 20. Juli 2016

Bundesgericht, 2016-07-20, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_372_2015

FR: TF 2C 372/2015 du 20 juillet 2016

IT: TF 2C 372/2015 del 20 luglio 2016

Regeste

Imposta cantonale e imposta federale diretta 2009 | Finanze pubbliche & diritto tributario

Erwägungen

E. 1

Il Tribunale federale esamina d'ufficio e con piena cognizione la sua competenza (art. 29 cpv. 1 LTF), rispettivamente l'ammissibilità dei gravami che gli vengono sottoposti (DTF 134 II 186 consid. 1 pag. 188; 133 II 249 consid. 1.1 pag. 251 con rinvii). Ciò nonostante, se non è manifesta, la dimostrazione dell'esistenza delle condizioni di ammissibilità incombe a chi insorge (art. 42 cpv. 2 LTF ; DTF 133 II 353 consid. 1 pag. 356).

E. 1.1

In via principale viene impugnata la sentenza della Camera di diritto tributario del 20 marzo 2015. La Corte cantonale si è lecitamente pronunciata in un solo giudizio sia sulle imposte cantonali che sull'imposta federale diretta; in queste circostanze, anche la ricorrente poteva formulare critiche e conclusioni valide per le due categorie d'imposte, senza fare ulteriori distinzioni (DTF 135 II 260 consid. 1.3 pag. 262 seg.). Dato che vi sono dei Cantoni che emanano in ogni caso decisioni indipendenti, per ogni tipo d'imposta, il Tribunale federale ha comunque aperto due incarti distinti, uno per le imposte cantonali (2C_372/2015) e uno per l'imposta federale diretta (2C_373/2015), che si giustifica ora di congiungere (sentenza 2C_415/2012 del 2 novembre 2012 consid. 1.1). Rivolto contro la decisione di un'autorità cantonale di ultima istanza in una causa di diritto pubblico che non ricade sotto nessuna delle eccezioni previste dall' art. 83 LTF e presentato in tempo utile (art. 46 cpv. 1 lett. a in relazione con l' art. 100 cpv. 1 LTF) dalla destinataria del giudizio impugnato, con interesse al suo annullamento (art. 89 cpv. 1 LTF), il gravame è pertanto ammissibile quale ricorso in materia di diritto pubblico giusta l'art. 82 segg. LTF (al riguardo, cfr. anche l' art. 146 LIFD e l'art. 73 della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni del 14 dicembre 1990 [LAID; RS 642.14]).

E. 1.2

Diversa conclusione va per contro tratta per quanto riguarda la decisione di tassazione relativa al periodo fiscale 2009 emessa dalle autorità fiscali del Canton X. _____ il 3 novembre 2011 nei confronti di E.A. _____ e F.A. _____, oggetto delle conclusioni formulate in subordine.

E. 1.2.1

Nell'ambito dei ricorsi in materia di doppia imposizione, insieme alla pronuncia di ultima istanza di uno dei Cantoni interessati possono venire impugunate le decisioni di altri Cantoni, che si prevalgono della propria sovranità fiscale. In deroga all' art. 86 cpv. 1 LTF , ciò è

permesso anche se le loro tassazioni sono già cresciute in giudicato e non costituiscono decisioni di un'autorità cantonale di ultima istanza (DTF 133 I 300 consid. 2.4 pag. 306 seg.; sentenza 2C_891/2011 del 23 luglio 2012 consid. 1.2). L'ammissione di un'eccezione all' art. 86 LTF nulla muta però al fatto che chi insorge deve rispettare l' art. 89 cpv. 1 LTF , che riconosce la legittimazione a ricorrere unicamente in casi ben precisi, ovvero a chi: (a) ha partecipato al procedimento dinanzi all'autorità inferiore o è stato privato della possibilità di farlo; (b) è particolarmente toccato dalla decisione o dall'atto normativo impugnati; (c) ha un interesse degno di protezione all'annullamento o alla modifica degli stessi.

E. 1.2.2

Benché la questione della legittimazione a ricorrere di A.A. _____ contro la decisione di tassazione emessa dalle autorità fiscali del Canton X. _____ il 3 novembre 2011 non sia manifesta, e spettasse quindi alla ricorrente pronunciarsi compiutamente in merito (precedente consid. 1 in fine), su tale specifico aspetto l'impugnativa tuttavia non si esprime, ragione per la quale il ricorso interposto contro la citata decisione del fisco di X. _____ risulta inammissibile. Così stando le cose, aperta può quindi restare anche la questione della rinuncia al rispetto della condizione dell'identità del soggetto, normalmente necessario (insieme a quelle dell'identità dell'oggetto, del periodo fiscale e della similarità dell'imposta) al richiamo al divieto della doppia imposizione ancorato all' art. 127 cpv. 3 Cost. , che la ricorrente ritiene in casu possibile.

E. 1.3

Nel seguito resta allora da esprimersi sulla conclusione formulata in via principale contro il Canton Ticino e riguardante: da un lato, l'imposta federale diretta (successivi consid. 4-5); dall'altro, le imposte cantonali (successivo consid. 6).

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. Nell'atto di ricorso occorre pertanto spiegare in modo conciso 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.). Semplici rinvii alle argomentazioni sostenute davanti alle istanze precedenti non sono sufficienti (DTF 133 II 396 consid. 3.2 pag. 400; sentenza 2C_420/2010 del 28 aprile 2011 consid. 1.4). Esigenze più severe valgono poi in relazione alla violazione di diritti fondamentali; simili critiche vengono infatti 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).

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 solo se è stato eseguito in violazione del diritto ai sensi dell' art. 95 LTF o in modo manifestamente inesatto, ovvero arbitrario (DTF 133 II 249 consid. 1.2.2 pag. 252).

E. 2.3

L'impugnativa adempie solo in parte alle condizioni di motivazione esposte. Nella misura in cui non le rispetta - limitandosi a formulare semplici rimandi alle argomentazioni addotte davanti alla Corte cantonale - essa non può pertanto essere esaminata oltre. Constatato che

l'insorgente non contesta gli accertamenti alla base della pronuncia cantonale, attraverso una motivazione conforme all' art. 106 cpv. 2 LTF , i fatti che emergono dal giudizio impugnato vincolano inoltre il Tribunale federale anche nel caso concreto (art. 105 cpv. 1 LTF).

E. 3

La procedura trae origine dall'aggiunta ai redditi di B.A._____ e A.A._____, per l'anno 2009, di un importo complessivo di fr. 2'500'000.-- quale dividendo della D._____AG (fr. 2'000'000.--) e della C._____AG (fr. 500'000.--), di cui B.A._____ deteneva la metà del pacchetto azionario. Come indicato, la Corte cantonale ha dapprima confermato che la metà dei dividendi erogati nel periodo fiscale litigioso doveva essere attribuita ad B.A._____. Ritenendo che i dividendi sono realizzati già al momento dell'assemblea generale degli azionisti e non alla loro scadenza, ha poi però rilevato che una parte dei dividendi della D._____AG, pari a fr. 1'000'000.--, e i dividendi della C._____AG, pari a fr. 500'000.--, andassero stralciati dai redditi 2009 dei contribuenti, in quanto le decisioni assembleari con cui era stata voluta la distribuzione (complessivi fr. 2'000'000.-- per la D._____AG e complessivi fr. 1'000'000.-- per la C._____AG) risaliva al 30 giugno 2008, ovvero al periodo fiscale precedente. In definitiva, ha quindi confermato l'aggiunta decisa dal fisco ticinese solo per quanto riguarda i redditi riconducibili alla decisione dell'assemblea degli azionisti della D._____AG del 31 luglio 2009. Non concordando sul principio dell'attribuzione dei dividendi in questione al marito, poiché di essi aveva beneficiato il figlio, la ricorrente domanda per contro che gli stessi siano stralciati dai redditi 2009 nella loro totalità. I. Imposta federale diretta

E. 4.1

In materia d'imposta federale diretta, sono tra l'altro imponibili come redditi i dividendi, le quote di utili, le eccedenze di liquidazione come pure le prestazioni valutabili in denaro provenienti da partecipazioni di qualsiasi genere (art. 20 cpv. 1 lett. c LIFD). I dividendi, le quote di utili, le eccedenze di liquidazione come pure le prestazioni valutabili in denaro provenienti da azioni, quote in società a garanzia limitata o in società cooperative e buoni di partecipazione (comprese le azioni gratuite, gli aumenti gratuiti del valore nominale e simili) vengono imposti in ragione del 60 per cento se questi diritti di partecipazione rappresentano almeno il 10 per cento del capitale azionario o sociale di una società di capitali o di una società cooperativa (art. 20 cpv. 1bis LIFD , entrato in vigore il 1° gennaio 2009).

E. 4.2

Un reddito è imponibile solo quando è realizzato. Questa condizione essenziale costituisce il fatto generatore dell'imposizione. In base alla giurisprudenza, un reddito è realizzato quando il contribuente beneficia di una prestazione o acquisisce una pretesa alla stessa, su cui ha un effettivo potere di disporre (sentenze 2C_785/2013 del 28 maggio 2014 consid. 4.1 e 2C_620/2012 del 14 febbraio 2013, in RDAF 2013 II 197, consid. 3.4 con ulteriori rinvii). Di regola, l'acquisizione di un credito è già considerata come reddito quando l'adempimento non appare incerto. Il momento dell'adempimento effettivo della prestazione è preso in considerazione solo quando lo stesso appare poco probabile (DTF 113 Ib 23 consid. 2e pag. 26; sentenze 2C_351/2010 del 6 luglio 2011 consid.3 e 2C_640/2010 del 11 dicembre 2010 consid. 4.1).

E. 4.3

Ogni azionista ha diritto ad una quota proporzionale degli utili risultanti dal bilancio, in quanto, secondo le disposizioni della legge e dello statuto, essi siano destinati ad essere ripartiti fra gli azionisti (art. 660 cpv. 1-3 CO). L' art. 660 CO non procura tuttavia ancora nessuna pretesa esigibile al versamento di dividendi, la quale nasce solo quando l'assemblea generale, su proposta del consiglio di amministrazione (art. 700 cpv. 1 e 2 CO), prende una decisione in tal senso (art. 698 cpv. 2 cifra 4 CO). Di principio, i dividendi sono immediatamente esigibili; l'assemblea generale ne può però determinare una scadenza ulteriore. In entrambi i casi, il reddito risulta comunque fiscalmente realizzato già al momento della decisione di distribuzione da parte dell'assemblea generale (sentenze 2C_78/2015 del 10 settembre 2015 consid. 4.2; 2A.537/2005 del 21 dicembre 2006 consid. 3.4.1 e 2P.323/2003 del 7 maggio 2004 consid. 4.2 con rinvii a giurisprudenza e dottrina).

E. 5.1

La Corte cantonale è giunta alla conclusione che la metà dell'importo di fr. 2'000'000.-- - erogato quale dividendo in occasione dell'assemblea generale degli azionisti della D. _____ AG del 31 luglio 2009, e di cui è stato successivamente posto a beneficio il solo E.A. _____ - doveva essere attribuita ad B.A. _____. Come visto, la ricorrente non concorda invece sull'attribuzione dei dividendi in questione al defunto marito, e domanda che gli stessi siano stralciati dai redditi 2009 dei coniugi. Per i motivi che seguono, la richiesta che viene formulata da quest'ultima non può essere tuttavia condivisa.

E. 5.2

Da quel che risulta dal giudizio impugnato (pag. 8, consid. 2.3 in fine), B.A. _____ non ha rinunciato alla parte di dividendi che gli spettava, ma ha voluto procedere a una donazione al figlio. La constatazione di questa volontà manifesta costituisce un elemento di fatto. Di conseguenza, ritenuto che l'accertamento dei fatti svolto in sede cantonale non è stato messo validamente in discussione (precedente consid. 2.3), anche tale aspetto lega il Tribunale federale (art. 105 cpv. 1 LTF ; DTF 138 III 659 consid. 4.2.1. pag. 666 seg.; 133 III 61 consid. 2.2.1 pag. 67).

E. 5.3

Preso atto della situazione descritta, la conclusione della Camera di diritto tributario di considerare il reddito in questione come realizzato e quindi di ascriverlo ai coniugi A. _____ ai sensi dell'art. 20 cpv. 1 lett. c LIFD non presta il fianco a critica alcuna. In effetti, è vero che l' art. 660 CO non procura di per sé ancora nessuna pretesa esigibile al versamento di dividendi (sentenza 2P.323/203 del 7 maggio 2004 consid. 4.2), poiché occorre attendere che l'assemblea generale decida di procedere alla distribuzione di dividendi proposta dal consiglio di amministrazione. Nel caso che ci occupa, altrettanto vero è però che la proposta del consiglio di amministrazione di procedere ad una distribuzione di dividendi per un importo complessivo di fr. 2'000'000.-- è stata condivisa dall'unanimità degli azionisti e che, a partire da quel momento, B.A. _____ aveva quindi anche una pretesa esigibile e certa, alla quale appunto non risulta avere a priori rinunciato (precedente consid. 5.2), al versamento della parte che la legge gli concedeva.

E. 5.4

Sempre preso atto della situazione fattuale accertata dai Giudici ticinesi, ad altra conclusione non portano d'altro canto né il rimprovero secondo cui la Corte cantonale non avrebbe a torto tenuto conto del fatto che le decisioni assembleari non sono state oggetto di impugnazione, né le censure relative al richiamo all' art. 115 CO , anch'esso contenuto nel

giudizio impugnato.

E. 5.4.1

La prima critica della ricorrente basa sul presupposto che B.A. _____ non abbia mai beneficiato dei dividendi in questione. Così tuttavia non è. Come appena spiegato, dopo aver preso atto delle reali intenzioni di quest'ultimo (precedente consid. 5.2), con l'accettazione della proposta del consiglio di amministrazione di procedere ad una distribuzione di dividendi per un importo di fr. 2'000'000.-- da parte dell'unanimità degli azionisti, B.A. _____ ha infatti acquisito una pretesa esigibile e certa al versamento della parte di dividendi che la legge gli concedeva.

E. 5.4.2

Detto ciò va in via abbondanziale rilevato che, a differenza della decisione relativa alla fissazione dell'ammontare dei dividendi, la successiva decisione di versare i dividendi distribuiti dalla società interamente a E.A. _____ non sembra del resto nemmeno essere stata presa dall'assemblea generale, come sempre e ancora presupposto dalla ricorrente. Il verbale dell'assemblea generale del 31 luglio 2009, cui rinvia anche il giudizio impugnato, risulta infatti contenere solo la decisione di accettare la proposta del consiglio di amministrazione di distribuire dividendi per fr. 2'000'000.--, non invece quella relativa al versamento di questa somma a E.A. _____, che appare oggetto di un protocollo separato, firmato da B.A. _____ ed E.A. _____ in qualità di consiglieri di amministrazione della società.

E. 5.4.3

Come già preannunciato, a diversa conclusione non porta nel contempo la critica relativa alla lettura data nel giudizio impugnato all' art. 115 CO . Dopo avere rilevato, con riferimento appunto all' art. 115 CO , che un'eventuale rinuncia ai dividendi da parte di B.A. _____ nei confronti della società in questione non sarebbe stata valida, siccome il competente organo della società avrebbe dovuto accettarla, la Corte cantonale ha in effetti aggiunto che una rinuncia non entrava in realtà in considerazione, siccome era chiaro che B.A. _____ non aveva per nulla inteso rinunciare ai propri dividendi bensì donarli al figlio. II. Imposte cantonali

E. 6

L'art. 20 cpv. 1 lett. c LIFD trova il suo corrispettivo nell'art. 19 cpv. 1 lett. c della legge tributaria del Cantone Ticino del 21 giugno 1994 [LT; RL/TI 10.2.1.1]). Per quanto rivolto contro il Canton Ticino, il ricorso interposto - con cui vengono come detto formulate critiche e conclusioni valide sia per l'imposta federale diretta che per le imposte cantonali, senza ulteriori distinzioni - dev'essere di conseguenza respinto anche con riferimento alle imposte cantonali. III. Spese e ripetibili

E. 7

Per quanto precede, nella misura in cui risulta ammissibile, il ricorso è respinto. Le spese giudiziarie seguono la soccombenza e devono quindi essere poste a carico della ricorrente (art. 66 cpv. 1 LTF ; sentenze 2C_332/2015 del 23 luglio 2015 consid. 7 e 2C_518/2011 del 1° febbraio 2012 consid. 3); 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.