

TI_GERICHTE 80.2012.128 vom 13. Juni 2012

TI Tribunale d'appello, 2012-06-13, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2012.128

FR: TI_GERICHTE 80.2012.128 du 13 juin 2012

IT: TI_GERICHTE 80.2012.128 del 13 giugno 2012

Regeste

Reddito dell'attività lucrativa dipendente: azioni di collaboratori, valutazione, calo del valore fra il giorno dell'acquisto e la fine del periodo fiscale

Erwägungen

E. 1.1

Per gli articoli 16 cpv. 1 LT e 17 cpv. 1 LIFD, sono imponibili tutti i proventi di un'attività dipendente, retta dal diritto privato o pubblico, compresi i proventi accessori, quali indennità per prestazioni straordinarie, provvigioni, assegni, premi di anzianità, gratificazioni, mance, tantièmes e altre prestazioni valutabili in denaro. Tutte le prestazioni valutabili in denaro che si fondano su un rapporto di lavoro sono dunque imponibili a titolo di reddito dell'attività lucrativa dipendente. Si può trattare di prestazioni in contanti, di prestazioni in natura o di altre prestazioni valutabili in denaro come per esempio la concessione di un mutuo senza interessi (cfr. la sentenza del Tribunale federale del 1° marzo 2013 n. 2C_168/2012 e 2C_169/2012 consid. 2.1, con riferimento a: Eckert, in: Yersin/Noël [a cura di], Commentaire romand, Impôt fédéral direct, Basilea 2008, n. 15 ad art. 17 LIFD).

E. 1.2

L'imposizione di un reddito presuppone che esso sia realizzato, circostanza che costituisce il fatto generatore dell'imposizione. Un reddito si considera realizzato quando il contribuente riceve una prestazione in contanti o (già) quando acquista un credito fermo che gli permette di esigere tale prestazione, credito di cui può effettivamente disporre. Per quanto concerne le prestazioni in natura, è determinante il momento dell'acquisizione della proprietà (cfr. la menzionata sentenza del Tribunale federale del 1° marzo 2013, consid. 2.2 e la dottrina e la giurisprudenza citate). In dottrina è stato precisato che l'acquisto del reddito è un processo fattuale, da valutare da un punto di vista economico, al termine del quale il contribuente acquista il potere di disporre economicamente dei beni. Trattandosi di cose, in linea di principio ciò si verifica quando l'interessato ne diventa proprietario. Un reddito può tuttavia già essere realizzato quando il contribuente, senza acquistare la proprietà dei beni secondo il diritto privato, ottiene il potere di disporre come un proprietario dal punto di vista economico. Tale potere giustifica allora di assimilarlo ad un proprietario sui piani economico e fiscale. Una semplice aspettativa (cioè un credito soggetto a condizione sospensiva), che non costituisce una pretesa ferma, non dà luogo all'imposizione (cfr. la citata sentenza del Tribunale federale del 1° marzo 2013, consid. 2.2, e dottrina e giurisprudenza citate).

E. 1.3

Nella fattispecie, non è in discussione il momento della realizzazione del reddito in natura costituito dalla cessione delle azioni del _____. A tale proposito, il ricorrente ha beneficiato di due complesse forme di remunerazione istituite dal suo datore di lavoro negli anni 2004/2005: il _____ e l' _____. Si tratta di forme di remunerazione basate sulle azioni, la cui attribuzione definitiva viene tuttavia differita di alcuni anni (da tre a cinque) ed è subordinata al raggiungimento di determinati risultati. L'attribuzione delle azioni è così sottoposta ad una condizione sospensiva (o risolutiva). Un elemento importante del funzionamento di queste remunerazioni è costituito dalla cosiddetta leva: in caso di evoluzione positiva di determinati criteri (in particolare il corso delle azioni), al momento dell'acquisto vengono attribuite non una ma più azioni della società (cfr. von der Crone/Jentsch, Vergütungen, Marktversagen und Regulierung, in SZW 2012, p. 377 ss., in particolare nota 35 a p. 383). Il reddito corrispondente è dunque stato realizzato nel momento in cui il ricorrente ha ottenuto la proprietà delle azioni, tramite la conversione dei _____ e degli _____ in azioni del _____. In precedenza, beneficiava solo di un'aspettativa. Precisamente, nel 2010, a RI 1 sono state consegnate le seguenti azioni:

data conversione	numero	valore azione	reddito imponibile
20.4.2010	26395	54.9371	1'450'064.75
3.3.2010	4978	49.1405	244'621.40
14.5.2010	405	46.8971	18'993.35

E. 2.1

Litigiosa è per contro la valutazione del reddito in natura percepito dall'insorgente nel corso del 2010. L'Ufficio di tassazione ha ripreso i valori indicati nel certificato di salario rilasciato dal _____, che corrispondono alla quotazione delle azioni il giorno della conversione. Gli insorgenti, che ritengono di essere penalizzati da tale criterio di stima, chiedono per contro che la valutazione si fondi sulla quotazione dei titoli alla fine del periodo fiscale (31 dicembre 2010), in considerazione del fatto che le azioni hanno subito un drastico calo di valore nel secondo semestre dell'anno.

E. 2.2

Nel caso in cui un dipendente viene retribuito mediante azioni del datore di lavoro, viene assoggettata all'imposta sul reddito la differenza fra il prezzo pagato dal dipendente ed il valore venale delle azioni. Di regola, il primo giorno del termine fissato dalla ditta per poter acquisire i titoli è determinante per stabilire il valore venale dell'azione (cfr. p. es. la sentenza del Tribunale federale dell'8 ottobre 1996, in ASA 66 p. 484, che fa riferimento alla Circolare n. 5 del 17 maggio 1990 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni concernente l'imposizione delle azioni ed opzioni di dipendenti). La nuova circolare n. 37 del 14 dicembre 2012 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (non ancora in vigore) afferma a tale proposito che, nel caso delle azioni di collaboratore quotate in borsa si considera di principio valore venale il corso di chiusura in borsa del giorno dell'acquisizione (par. 3.2.1). Se le azioni sono quotate in borsa, il valore venale è dunque rappresentato dal corso attuale al momento dell'acquisto (Helbling, Mitarbeiteraktien und Mitarbeiteroptionen in der Schweiz, Zurigo 2003, p. 309).

E. 2.3

Alla luce delle considerazioni che precedono, è ineccepibile la decisione impugnata, che ha considerato determinante il valore delle azioni il giorno della conversione dei _____ e degli _____ attribuiti al dipendente dal datore di lavoro. È infatti in tale occasione che i titoli sono entrati nel patrimonio del contribuente. Le successive evoluzioni, in un senso o nell'altro, del valore delle azioni producono unicamente degli utili o delle perdite in capitale

relativi alla sostanza privata. Se il valore delle azioni fosse cresciuto nei mesi seguenti al loro acquisto, è lecito supporre che i ricorrenti si sarebbero giustamente opposti ad una valutazione basata sul corso alla fine dell'anno, che avrebbe comportato l'arbitraria imposizione di un capital gain privato. Il valore su cui si è fondata l'autorità di tassazione è d'altronde quello indicato dallo stesso datore di lavoro sul certificato di salario. La circostanza, adottata dai ricorrenti, secondo cui il periodo fiscale si protrae dal 1° gennaio al 31 dicembre, non implica la conclusione che essi auspicano. Le disposizioni citate (articoli 51 LT e 210 LIFD) comportano unicamente che tutti i redditi conseguiti durante l'anno concorrano a formare la base imponibile dell'imposta sul reddito. Non consente per contro di differire a piacere il momento in cui un reddito è realizzato e neppure quello determinante per la valutazione di un provento in natura.

E. 3.1

In via subordinata, i ricorrenti chiedono che RI 1 sia qualificato commerciante professionale di titoli, in modo tale che le perdite subite con la cessione di azioni del _____ possano essere dedotte dal suo reddito imponibile.

E. 3.2

Ora, nel caso in esame, a prescindere dal tutt'altro che evidente adempimento delle condizioni che consentono di qualificare come reddito dell'attività lucrativa indipendente una plusvalenza proveniente dalla cessione di azioni, per escludere la compensazione delle perdite basta osservare che i ricorrenti non risultano aver subito alcuna perdita nel corso del periodo fiscale litigioso. Nel ricorso, i contribuenti chiedono che “venga determinata la perdita conseguita dal signor RI 1 dal 16.8.2010 al 31.12.2010 con la diminuzione del valore venale delle azioni _____”. È immediatamente evidente che la mera diminuzione di valore delle azioni non può dare luogo ad una perdita deducibile, come d'altronde non costituirebbe un utile imponibile l'eventuale aumento di valore. Nel corso della procedura di reclamo, gli insorgenti avevano del resto sostenuto di aver subito la perdita nel corso del 2011, quando hanno venduto 128'000 azioni. Anche questo argomento non consente di condividere la richiesta dei ricorrenti. Infatti, un'eventuale perdita subita nel corso del 2011 potrebbe tutt'al più essere dedotta dai redditi di quel periodo fiscale.

E. 3.3

A proposito delle perdite derivanti dall'attività di commerciante di titoli, si deve ancora rilevare che la loro compensazione presuppone che le stesse siano state contabilizzate. Ciò implica che il contribuente tenga una contabilità. In mancanza di una contabilità conforme all'uso commerciale, occorre che il contribuente presenti le distinte degli attivi e dei passivi, delle entrate e delle uscite, come pure dei prelievi e degli apporti privati (art. 125 cpv. 2 LIFD; per il diritto cantonale, art. 199 cpv. 2 LT). Tali distinte devono tener conto, secondo le circostanze del singolo caso, in particolare del genere di attività commerciale esercitata e della sua estensione. In ogni caso sono indispensabili documenti appropriati che permettano di determinare in modo completo e affidabile il reddito e la sostanza commerciale e che facilitino il controllo da parte delle autorità fiscali (cfr. la sentenza del Tribunale federale del 13 dicembre 2003, in RF 59/2004 p. 102 = StE 2004 B 23.9 n. 7; v. anche la Circolare n. 36 del 27 luglio 2012 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, par. 4.4). Dagli atti non risulta che, in relazione alla pretesa attività di commerciante professionale di titoli, RI 1 abbia allestito una documentazione conforme ai criteri esposti.

E. 4

Alla luce delle considerazioni che precedono, il ricorso è respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico dei ricorrenti, soccombenti. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 2'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 2'100 .– sono a carico dei ricorrenti. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. 146 LIFD; art. 73 LAID; art. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: _____ Copia per conoscenza: - municipio di . per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: Il segretario:

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