

TI_GERICHTE 80.2015.245 vom 7. Oktober 2015

TI Tribunale d'appello, 2015-10-07, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2015.245

FR: TI_GERICHTE 80.2015.245 du 7 octobre 2015

IT: TI_GERICHTE 80.2015.245 del 7 ottobre 2015

Regeste

Reddito dell'attività lucrativa indipendente: sostanza commerciale, titoli, partecipazione in una società che gestisce una banca, mancata verifica degli stretti legami con l'attività indipendente del contribuente

Erwägungen

E. 1

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, nonché gli utili conseguiti con l'alienazione di tali diritti di partecipazione sono imponibili in ragione del 50 per cento, dopo deduzione degli oneri imputabili, 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.

E. 1.1

Secondo i disposti degli art. 20 cpv. 1 lett. c LIFD e 19 cpv. lett. c LT sono considerati redditi da partecipazione: i dividendi, le quote di utili, le eccedenze di liquidazione (liquidazione totale e parziale diretta), tutte le prestazioni valutabili in denaro provenienti da partecipazioni di qualsiasi genere (comprese le azioni gratuite, gli aumenti gratuiti del valore nominale, ecc.). Sino all'entrata in vigore della Legge federale sul miglioramento delle condizioni quadro fiscali per le attività e gli investimenti imprenditoriali (Legge federale sulla riforma II dell'imposizione delle imprese), questi redditi [per l'IFD le modifiche sono entrate in vigore il 1° 1.2009] erano interamente imponibili sia per l'IFD che per l'IC ed il relativo valore assoggettato all'imposta cantonale sulla sostanza era definito all'art. 45 LT. Gli utili in capitale da sostanza privata non rientravano, e non rientrano nemmeno dopo la riforma, nella materia imponibile, salvo alcune eccezioni previste dalla LT e dalla LIFD. Con la Legge federale sulla riforma II dell'imposizione delle imprese il legislatore ha voluto limitare in modo mirato la doppia imposizione economica (imposizione dei redditi da partecipazione una prima volta presso la persona giuridica ed una seconda presso la persona fisica) attenuandone gli effetti a favore dei titolari dei diritti di partecipazione. La riforma prevede un trattamento differenziato per i redditi provenienti da diritti di partecipazione facenti parte della sostanza aziendale e per quelli maturati sulla sostanza privata. La modifica legislativa ha condotto ad un cambiamento significativo in quanto non è più data la possibilità di decidere in merito alla natura della partecipazione al momento della sua alienazione. Contribuente ed autorità fiscale devono quindi pronunciarsi al momento dell'acquisto e ad ogni periodo fiscale. Ciò riveste particolare importanza poiché talvolta l'aziendalità del titolo si manifesta posteriormente all'acquisto. Per questi motivi si deve quindi accertare il carattere di ogni singola partecipazione nei seguenti momenti: a. all'entrata in vigore del nuovo articolo per

le partecipazioni esistenti [ai fini dell'imposta sulla sostanza per la valutazione di tutte le partecipazioni; per l'imposizione dei redditi da partecipazioni qualificate, ossia con imposizione ridotta se superiori al 10%]; b. al momento di ogni nuova acquisizione di partecipazioni; c. al momento di ogni modifica della natura della partecipazione [da aziendale a privato] (Bernardoni / Bortolotto , La fiscalità dell'azienda, Mendrisio 2010, p. 199 – 200).

E. 1.2.1

I criteri d'imposizione dettati dalla riforma per i redditi da partecipazione provenienti da sostanza aziendale, per quanto attiene all'IFD, sono stabiliti all'art. 18b LIFD:

E. 1.2.2

Hanno diritto all'imposizione parziale dei proventi da diritti di partecipazione della sostanza commerciale le persone fisiche che sono assoggettate in Svizzera in ragione della loro appartenenza personale (art. 3 LIFD) o della loro appartenenza economica (art.

E. 1.3

Nel caso in esame, si tratta di stabilire pertanto se la partecipazione detenuta dai contribuenti in _____ sia o meno da considerare quale sostanza privata, come da loro preteso nel gravame. L'esame di questo punto è fondamentale per poter comprendere se il dividendo percepito per il periodo fiscale sub iudice sia da imporre in maniera attenuata ex art. 18b LIFD, nel caso in cui la partecipazione societaria sia da ascrivere alla sostanza commerciale dei contribuenti. 2.

E. 2

L'imposizione parziale degli utili conseguiti con l'alienazione è concessa soltanto se i diritti di partecipazione alienati erano, per almeno un anno, di proprietà del contribuente o dell'impresa di persone. In tal modo, l'imposizione dei redditi da partecipazioni detenute nella sostanza commerciale è più vantaggiosa rispetto a quella dei redditi che provengono da partecipazioni di carattere privato, che sottostanno all'art. 20 cpv. 1 bis LIFD, così formulato: 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) sono imponibili 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.

E. 2.1

Secondo l'art. 18 cpv. 1 LIFD sono imponibili tutti i proventi dall'esercizio di un'impresa, commerciale, industriale, artigianale, agricola o forestale, da una libera professione e da ogni altra attività lucrativa indipendente. L'art. 18 cpv. 2 LIFD prevede che facciano parte dei proventi da attività indipendente anche tutti gli utili in capitale conseguiti mediante alienazione, realizzazione o rivalutazione contabile di elementi della sostanza commerciale. Il trasferimento di questi elementi nella sostanza privata o in imprese o stabilimenti d'impresa siti all'estero è equiparato all'alienazione. La sostanza commerciale comprende tutti i valori patrimoniali che servono integralmente o in modo preponderante all'attività lucrativa indipendente; lo stesso dicasi delle partecipazioni di almeno il 20% al capitale azionario o al capitale sociale di una società di capitali o di una società cooperativa, purché il proprietario le dichiari come sostanza commerciale al momento del loro acquisto. Rimane

salvo l'articolo 18b.

E. 2.2

Per prassi, costituiscono sostanza aziendale tutti i beni che il contribuente destina alla propria azienda allo scopo di trarne un guadagno. L'appartenenza di un particolare bene al patrimonio aziendale o a quello privato scaturisce in taluni casi, direttamente dalla sua natura, soprattutto quando lo stesso è destinato esclusivamente a scopi aziendali (sostanza aziendale necessaria) o privati (sostanza privata necessaria). Più difficile è per contro la qualifica dei cosiddetti beni alternativi, che per contro possono essere impiegati tanto nell'azienda del contribuente quanto per le sue necessità private. In questi casi la questione va risolta sulla base di una valutazione complessiva di tutte le circostanze di fatto (cfr. sentenza del Tribunale federale N. 2A.570/2000 e 2P.288/2000 del 18 aprile 2001, in RDAT II-2001 n. 14t, consid. 4a; DTF 120 Ia 349 consid. 4c/aa; ASA 62 p. 409 consid. 3a; Reich, *Die Abgrenzung von Geschäfts- und Privatvermögen im Einkommenssteuerrecht*, in SJZ 80/1984 p. 224 ss.). Costituiscono indizi rilevanti la natura del bene, il suo uso effettivo, l'origine dei fondi impiegati per il suo finanziamento, il motivo dell'acquisto, la sua funzione tecnica ed economica nonché la sua contabilizzazione (ASA 63 p. 37 consid. 5a con rinvii).

3. 3.1. Partendo dai principi giurisprudenziali sopra enunciati, dottrina e giurisprudenza hanno elaborato i criteri che definiscono l'appartenenza dei beni alternativi all'una o l'altra sfera di interessi. Secondo costante giurisprudenza, l'assegnazione deve avvenire secondo criteri oggettivi, operando una valutazione e un apprezzamento dell'insieme delle condizioni e delle circostanze particolari. A tale proposito, come meglio si vedrà in seguito, la provenienza dell'attivo in questione o il modo in cui viene contabilizzato non rivestono importanza determinante. Determinante è piuttosto la destinazione conferita al bene in questione nell'azienda. Di conseguenza è sempre considerato appartenere alla sostanza aziendale qualsiasi bene acquistato a scopi commerciali e che serve direttamente o indirettamente all'azienda (cfr. DTF 94 I 464; ASA 44 p. 205; StE 1991 B 23.2. n. 9; Reich, *op. cit.*, p. 227, n. 5).

3.2. I principi appena illustrati trovano applicazione anche per la qualifica dei diritti di partecipazione (cfr. DTF 120 Ia 349 consid. 4c/bb). Quest'ultimi costituiscono sostanza aziendale quando sono acquistati per l'azienda e servono effettivamente (in modo diretto o indiretto) a tale scopo; appartengono invece alla sostanza privata se il loro acquisto costituisce un mero investimento di capitali (ASA 49 p. 72 consid. 1). Ne discende che una medesima partecipazione detenuta congiuntamente da più persone può costituire per talune sostanza privata e per altre sostanza commerciale (DTF 120 Ia 349 consid. 4c/bb). Il Tribunale federale ha già avuto occasione di ammettere il carattere aziendale di una partecipazione laddove il suo acquisto permetteva alla ditta individuale del contribuente di esercitare un influsso dominante su di un'impresa attiva nel medesimo ramo (ASA 49 p. 72 consid. 1); è parimenti stata considerata appartenente al patrimonio commerciale una partecipazione a una società semplice, il cui unico scopo consisteva nell'amministrazione di un immobile, nel quale era sita la ditta individuale del contribuente (DTF 120 Ia 349 consid. 4c/bb). Alla stessa conclusione è giunto nel caso di un contribuente che, oltre ad essere titolare di un grosso commercio del fieno, d'un importante allevamento di maiali di ingrasso e di un'impresa di trasporti, gestiva accessoriamente un'azienda agricola. Il Tribunale federale ha sottolineato che lo stretto legame esistente tra attività principale e accessoria fa sì che i beni legati a quest'ultima rientrino nel suo patrimonio aziendale (cfr. ASA 54 p. 44 ss.). Ha pure considerato assoggettabile all'imposta sui profitti in capitale il notaio che partecipa con un architetto e dei costruttori edili a delle società immobiliari, al fine di occuparsi della

redazione dei rogiti e della futura amministrazione degli stabili (cfr. ASA 41 p. 117 ss.). 3.3. Nel 2001, il Tribunale federale ha precisato la propria giurisprudenza, facendo riferimento a sentenze non pubblicate, nelle quali si afferma che una stretta relazione economica tra l'impresa del contribuente e la società anonima di cui detiene le azioni non è ancora sufficiente per ammettere il carattere commerciale di queste ultime. L'elemento determinante è la volontà del contribuente di mettere concretamente a profitto i suoi diritti di partecipazione per migliorare il risultato commerciale della sua impresa (Tribunale federale, 9 aprile 2001, in RF 2001 p. 500 = StE 2001 B 23.2 n. 23 = RDAF 57/2001 p. 16, con riferimento alle sentenze inedite del 17 novembre 1989 nella causa AFC c. R. consid. 2c e del 28 giugno 1989 nella causa B. c. SZ, Kantonale Steuerverwaltung consid. 4a). È quanto si verifica, in particolar modo, quando il contribuente si serve della sua partecipazione in una società anonima attiva in un settore economico diverso da quello della sua impresa per avvicinarsi e favorire in tal modo una diversificazione, commercialmente vantaggiosa, delle sue attività (in tal senso anche von Ah, Die Besteuerung Selbständigerwerbender, 2a ed., Zurigo 2011, p. 53-55).

3.4. Nella stessa occasione, l'Alta Corte ha poi condiviso l'opinione espressa da autori, che facendo riferimento al tenore dell'art. 18 cpv. 2 LIFD, avevano osservato che, perché la partecipazione a una società di capitali acquistata da un imprenditore individuale faccia parte della sua sostanza commerciale, non basta che le due imprese siano in strette relazioni economiche, ma occorre anche che la partecipazione serva all'esercizio dell'attività economica dell'interessato. È il caso, per esempio, di chi esercita un albergo di montagna ed è azionista di una società ferroviaria che serve la regione (Amschwand, Geschäftsvermögen oder Privatvermögen? Eine Übersicht, in RF 55/2000 p. 480 ss., p. 487; Höhn/Waldburger, Steuerrecht, vol. II, 8a ediz., Berna 1999, § 38, n. 51-52, p. 348-349). Secondo i giudici di Losanna, infatti, tale tesi concorda perfettamente con la giurisprudenza non pubblicata menzionata dallo stesso Tribunale federale nella propria sentenza, con la conseguenza che non vi sarebbe ragione di modificare la giurisprudenza, tanto più che i criteri che permettono di determinare l'appartenenza di un bene alla sostanza privata o a quella commerciale sono gli stessi in base al decreto concernente la riscossione di un'imposta federale diretta (DIFD) e secondo la legge sull'imposta federale diretta (RF 2001 p. 500 = StE 2001 B 23.2 n. 23 = RDAF 57/2001 p. 16). Il Tribunale federale ha invece preso le distanze da un'altra opinione dottrinale, secondo la quale solo le partecipazioni che costituiscono attivi della ditta individuale (in qualità di garanzia dei suoi impegni o attivi di riserva) sarebbero beni commerciali (Ryser/Rolli, Précis de droit fiscal suisse [impôts directs], Berna 1994, p. 167-168); secondo i giudici, invece, una simile concezione negherebbe ogni interesse economico ad una partecipazione in una società di capitali la cui attività completa o favorisce quella di un commerciante individuale (RF 2001 p. 500 = StE 2001 B 23.2 n. 23 = RDAF 57/2001 p. 16).

3.5. Alla luce di tali precisazioni giurisprudenziali, questa Camera ha avuto modo di decidere che non rientra nella sostanza commerciale di un consulente informatico indipendente una partecipazione minoritaria in una società attiva nella vendita di apparecchi per la connessione alla rete, non solo perché la costituzione della società (e la sottoscrizione del capitale sociale da parte del contribuente) è avvenuta prima dell'inizio dell'attività indipendente, ma anche perché non è stato provato alcun beneficio che il ricorrente avrebbe tratto dalla proprietà delle azioni (CDT n. 80.2002.00048 del 2 luglio 2002, in RDAT II-2002 n. 5t). In un altro caso, ha escluso che costituissero sostanza commerciale delle azioni di una società farmaceutica, acquistate e poi rivendute in borsa, da una farmacista. Di conseguenza, l'utile conseguito con la cessione

della partecipazione in questione beneficiava dell'esenzione quale utile in capitale di carattere privato (CDT n. 80.2003.134 del 3 ottobre 2003, in RtiD I-2004 n. 3t). In una sentenza più recente, questa Corte si è confrontata con il caso di un contribuente che esercitava l'attività di fiduciario tramite una ditta individuale e che deteneva tutte le azioni di una società attiva nello stesso settore, la quale condivideva anche in parte la clientela con la ditta individuale. La partecipazione in questione è stata di conseguenza qualificata sostanza commerciale del contribuente. Le azioni di un'altra società, la cui unica attività consisteva attualmente nel detenere e cedere in locazione un immobile, in parte allo stesso azionista, sono state per contro considerate sostanza privata (cfr. la sentenza CDT n. 80.2014.96/97 del 22 aprile 2015, in RtiD II-2015 n. 9t). 3.6. In una sentenza del 16.11.2009 (n. 2C_349/2009), il Tribunale federale ha riconosciuto il carattere commerciale di una partecipazione del 7% in una società anonima, attiva nella compravendita all'ingrosso di prodotti per edicole, che era stata venduta dagli eredi di un esercente di edicole. La società in questione era stata costituita dal defunto padre insieme ad altre persone allo scopo di razionalizzare i costi e di raggiungere dimensioni sufficienti per essere considerati grossisti da parte del cartello dei fabbricanti di tabacchi. Il contribuente mirava in tal modo a favorire ed a garantire la sua attività di esercente di edicole. Il Tribunale federale si è occupato anche del caso di un avvocato esperto in brevetti, che aveva venduto una quota di partecipazione dell'11% in una società anonima, la quale procurava alla sua attività indipendente un fatturato corrispondente al 40% della cifra d'affari complessiva (sentenza dell'8.11.2011 n. 2C_361/2011 e 2C_364/2011). Secondo la Suprema Corte, una partecipazione, anche minoritaria, rientra nella sostanza commerciale se presenta un legame stretto con l'attività indipendente e in particolare se consente di acquisire un'influenza determinante su una società che esercita un'attività vicina o complementare rispetto a quella del contribuente. Nel caso concreto, la detenzione della partecipazione aveva comportato un sensibile incremento quantitativo e qualitativo del risultato commerciale dell'impresa personale. In un caso su cui si è pronunciato il 17 ottobre 2012 (n. 2C_297/2012, in StE 2012 B 23.2 n. 41 = ZStP 2013 p. 51) il Tribunale federale si è poi confrontato con il caso della vedova di un commerciante di immobili a titolo professionale, che aveva venduto le quote di partecipazione in una società anonima immobiliare, ereditate dal marito. L'Alta Corte ha riconosciuto la stretta relazione economica esistente fra l'attività indipendente del defunto marito della contribuente e la società immobiliare, tale che ne risultava un beneficio per il risultato commerciale di tutte le sue attività. In un altro caso recente, il titolare di una panetteria e pasticceria, gestita in forma di ditta individuale, deteneva le quote di partecipazione in una società a garanzia limitata (sagl), che si occupava di produzione e distribuzione di prodotti di panetteria e pasticceria. Alla vendita delle quote sociali, secondo il Tribunale federale, il contribuente aveva conseguito un utile in capitale imponibile, in considerazione dello stretto legame fra le due imprese, che emergeva in particolare dal fatto che un terzo delle vendite della Sagl erano destinate alla ditta individuale (sentenza del 1.03.2013 n. 2C_786/2012, in RDAF 2013 II p. 238).

E. 4

e 11 in rel. con l'art. 7 LIFD). Il contribuente (titolare di una ditta individuale o socio di una società di persone oppure persone che hanno dichiarato dei diritti di partecipazione come sostanza commerciale) deve soddisfare alcune condizioni per i valori che gli sono attribuibili. Per diritti di partecipazione vanno intese quote al capitale azionario o al capitale sociale di società di capitali o di società cooperative. Si considerano in particolare diritti di

partecipazione ai sensi dell'art. 18b LIFD, le azioni, le quote sociali della società a garanzia limitata. Ai fini dell'imposizione parziale sono presi in considerazione soltanto i diritti di partecipazione che ammontano almeno al 10% del capitale azionario o del capitale sociale di una società di capitali o di una società cooperativa (proprietà o usufrutto). La quota richiesta deve essere raggiunta al momento della realizzazione dei proventi dei diritti di partecipazione. Per i dividendi, tale momento corrisponde alla loro scadenza. L'imposizione parziale degli utili da alienazioni è concessa solo se, al momento dell'alienazione, il contribuente o la società di persone ha detenuto il diritto di partecipazione per almeno dodici mesi. L'imposizione parziale si applica in particolare ai seguenti proventi da diritti di partecipazione: le distribuzioni ordinarie di utile, come ad esempio i dividendi, le partecipazioni all'utile da quote di capitali sociali, gli interessi sulle quote di partecipazione in società cooperative (cfr. Circolare AFC n. 23, Imposizione parziale dei proventi da partecipazioni della sostanza commerciale; ASA 77 p. 479 e ss.).

E. 4.1

Nel caso di specie l'UT ha motivato la propria decisione rinviando al verbale redatto in occasione di un'audizione tenutasi il 24.9.2015. L'autorità ha ritenuto la partecipazione dei contribuenti in _____ come aziendale poiché: RI 1 è titolare di una ditta individuale che opera nell'ambito aziendale; egli è esperto in analisi aziendali, ristrutturazioni e fusioni di società. Il contribuente era membro del CdA di _____ ed anche di società vicine a questo istituto di credito (_____ e _____ [ora _____]) ed è inoltre proprietario (in misura del 19.6%) dell'immobile in cui ha la propria sede _____. Inoltre vi sarebbero "fatturazioni per prestazioni professionali fatte alla banca o a clienti vicini alla stessa (_____ così come rapporti di debito / credito). Per tali ragioni l'autorità fiscale ha concluso per l'esistenza di legami molto stretti tra l'attività professionale indipendente svolta dal contribuente e la partecipazione detenuta in _____, tale da qualificare la stessa come facente parte della sostanza commerciale dei ricorrenti.

E. 4.2

Gli insorgenti lamentano una violazione del loro di essere sentiti ed in particolare ritengono che la motivazione addotta dall'UT " (...) non è (per nulla) sufficiente a sostanziare la tesi che la partecipazione dei reclamanti fosse di natura commerciale " (ricorso 9/6.11.2015, p. 8). In particolare rimproverano all'autorità fiscale di non aver né esaminato né dimostrato: - la volontà del contribuente di mettere concretamente a profitto le proprie azioni per migliorare il risultato economico della ditta individuale; - la prova del beneficio che l'attività lucrativa indipendente esercitata dal ricorrente avrebbe tratto dalla proprietà delle azioni; - la prova che il contribuente tramite la detenzione della partecipazione possa influenzare in maniera determinante l'attività della società; - la prova che la partecipazione sociale sia divenuta una sorta di " strumento di lavoro della ditta individuale o della società di persone " (ricorso 6/9.11.2015, p. 7).

E. 4.3

Adita dal contribuente con reclamo, l'autorità di tassazione deve prendere una decisione motivata (art. 208 cpv. 2 LT; art. 135 cpv. 2 prima frase LIFD), fondandosi sui risultati dell'inchiesta (art. 208 cpv. 1 LT; art. 135 cpv. 1 LIFD; v. anche Agner/Jung/ Steinmann , Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundes-steuer, Zurigo 1995, p. 422). Per giurisprudenza costante, il diritto a una motivazione ha natura formale: la sua violazione

comporta, di regola, l'annullamento dell'atto impugnato, senza che vada vagliato se quest'ultimo, nel merito, è corretto (DTF 119 Ia 136 consid. 2a p. 138, 118 Ia 17 consid. 1a p. 18, 104 consid. c p. 109 con relativi riferimenti). L'art. 29 Cost. fed. impone alle autorità amministrative e giudiziarie di pronunciarsi sulle allegazioni delle parti nei considerandi delle loro decisioni, riferendosi agli argomenti da queste adottati. Una motivazione può comunque essere ritenuta sufficiente quando l'autorità menziona, almeno brevemente, i motivi che l'hanno spinto a decidere in un senso piuttosto che nell'altro e pone quindi l'interessato nelle condizioni di rendersi conto della portata del giudizio e delle eventuali possibilità d'impugnazione presso un'istanza superiore (DTF 114 Ia 242 consid. 2, 112 Ia 109 consid. b e rimandi, 111 Ia 1). Per far ciò l'autorità giudicante non deve pronunciarsi necessariamente su tutti gli argomenti e le eccezioni sollevati, ma può limitarsi a prendere posizione su quelli principali ed essenziali, atti a influire sulla decisione di merito (DTF 111 Ia 1, cons. 3a; DTF 107 Ia 248, consid. 3a; DTF 105 Ib 248/9, consid. 2a; DTF 101 Ia 3; decisione CDT n. 381 del 30 luglio 1981 in re St.; Imboden/ Rhinow , Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Basilea 1986, Vol. I, n. 85 B III a, p. 535; Känzig/Behnisch , Direkte Bundessteuer, 2^a ediz., Vol. III, Basilea 1992, p. 249).

E. 4.4

La motivazione deve dunque consistere nell'esposizione della fattispecie ed in una motivazione giuridica, dalla quale risulta su cosa si fonda il dispositivo della decisione: solo in tal modo, infatti, il contribuente è in condizione di motivare il suo ricorso e l'autorità di ricorso di sottoporre a verifica la decisione stessa (Känzig/Behnisch , op. cit., p. 249; inoltre decisione CDT n. 80.2002.205 del 5 agosto 2003, in: RtiD I-2004 n.19t).

E. 4.5.1

Per il periodo fiscale in disamina, RI 1 ha presentato un riassunto delle entrate, nel quale ha indicato:

Stipendio _____	fr.
104'538.- Emolumento CdA CH	fr.
260'000.- Competenza CdA (netto) _____	fr.
207'641.- Consulenza attività indipendente	fr.
307'490.- (senza trattenute alla fonte) Entrate complessive	

fr. 879'669.- Nel modulo 1, egli indica di aver beneficiato di redditi: - da attività dipendente per fr. 104'538.-; - da amministratore di persone giuridiche per fr. 20'000.- da _____, per fr. 240'000.- da _____, da _____ per fr. 207'641.- (per complessivi fr. 467'641.-); - da attività indipendente per fr. 231'746.-.

E. 4.5.2

In merito all'attività indipendente svolta dal contribuente agli atti all'incarto fiscale vi sono unicamente due fatture (trovate peraltro nell'incarto relativo al 2007); - una fattura n. 09/09 del 23.7.2009 Eur 25'000.- (acconto _____); - una fattura n. 09/10 del 23.7.2009 (saldo) Eur 25'000.- a _____) [su mandato 28 luglio 2008].

E. 4.5.3

Per valutare se la partecipazione in _____ sia da qualificare come sostanza commerciale, l'UT avrebbe dovuto esaminare la natura della professione indipendente svolta dall'insorgente, sulla base dei documenti giustificativi da lui prodotti a sostegno della medesima (fatture, stato delle entrate e delle uscite, ...). Orbene dai dati agli atti non è possibile comprendere concretamente in cosa consista l'attività indipendente svolta RI 1. L'UT non ha richiesto al contribuente di voler produrre i documenti indicati agli art. 199 LT

e 125 LIFD per le persone fisiche con reddito da attività lucrativa indipendente. La mancanza di una documentazione completa in relazione all'attività indipendente svolta dal contribuente non permette di poter concludere – così come preteso dall'UT – che vi sia la volontà di quest'ultimo di mettere concretamente a profitto i suoi diritti di partecipazione in _____ per migliorare il risultato commerciale della sua impresa individuale.

E. 4.5.4

L'UT deve quindi richiedere quanto indicato dagli art. 199 LT e 125 LIFD. Secondo l'art. 199 cpv. 2 LT le persone fisiche con reddito da attività lucrativa indipendente e le persone giuridiche, devono allegare alla dichiarazione d'imposta, in particolare: a) i conti annuali firmati (conto economico, bilancio e, per le società anonime, l'allegato) per il periodo fiscale in questione; in mancanza di una contabilità, le distinte degli attivi e dei passivi, delle entrate e delle uscite, come anche degli apporti e dei prelevamenti privati; b) gli elenchi completi dei titoli, crediti e debiti; c) per le persone giuridiche le attestazioni sui compensi ai membri dell'amministrazione o di un altro organo di una persona giuridica; d) copia della dichiarazione dei salari AVS. Giusta l'art. 125 cpv. 2 LIFD (nella versione in vigore fino al 31 dicembre 2015) le persone fisiche con reddito da attività lucrativa indipendente e le persone giuridiche devono allegare alla dichiarazione i conti annuali firmati (bilanci e conti profitti e perdite) del periodo fiscale oppure, in mancanza di una contabilità conforme all'uso commerciale, le distinte degli attivi e dei passivi, delle entrate e uscite, come anche degli apporti e dei prelevamenti privati.

E. 4.5.5

Il contribuente deve fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa ed esatta (art. 126 cpv. 1 LIFD). Deve in particolare compilare la dichiarazione d'imposta in modo completo e veritiero (art. 124 cpv. 2 LIFD) e produrre i documenti necessari (art. 125 LIFD). Deve segnatamente fornire, a domanda dell'autorità di tassazione, informazioni orali e scritte, specialmente quando, alla luce della dichiarazione d'imposta, sorgono delle domande in merito ai redditi, alle spese di acquisizione del reddito, dell'evoluzione della sostanza ecc. (cfr. art. 126 cpv. 2 LIFD). Al contribuente incombe la responsabilità dell'esattezza della sua dichiarazione d'imposta (sentenza TF n. 2C_710/2016 del 25.8.2016 consid. 6.2 con riferimenti).

E. 4.5.6

In particolare l'obbligo di allegare alla dichiarazione fiscale le distinte degli attivi e dei passivi, delle entrate e delle uscite, come anche degli apporti e dei prelevamenti privati, permette all'autorità fiscale di procedere ad una tassazione completa ed esatta dei contribuenti che non sono obbligati a tenere la contabilità. Questo è un obbligo procedurale impartito ai contribuenti. Tali documenti devono permettere all'autorità fiscale di garantire la tassazione completa ed esatta del prodotto dell'attività lucrativa indipendente giusta l'art. 18 LIFD. Come già ricordato (v. supra, consid. 2.1), il risultato dell'attività lucrativa indipendente comprende, secondo il capoverso 2 dell'art. 18 LIFD, tutti gli utili in capitale conseguiti mediante alienazione, realizzazione o rivalutazione contabile di elementi della sostanza commerciale, ivi compreso il trasferimento degli elementi della sostanza commerciale nella sostanza privata o all'estero, e gli attivi commerciali comprendono tutti gli elementi della sostanza che servono interamente o in maniera preponderante all'esercizio dell'attività lucrativa indipendente, come anche le partecipazioni di almeno il 20% che sono dichiarate come sostanza commerciale. Le distinte degli attivi e dei passivi e

degli apporti e dei prelevamenti devono permettere di verificare i cambiamenti occorsi durante il periodo fiscale. La distinta delle entrate e delle uscite serve ad imputare correttamente i ricavi e i costi ad essi connessi. Le conseguenze dei nuovi articoli 18a e 18b LIFD (v. supra, consid. 1) devono ugualmente essere prese in considerazione nelle distinte che il contribuente deve fornire (Althaus-Houriet , in: Noël / Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ed., Basilea 2017, art. 125 LIFD, n. 44). La LIFD non contiene alcuna indicazione sulle modalità con cui devono essere allestiti i documenti previsti all'art. 125 cpv. 2 LIFD. Le distinte devono comunque essere allestite in maniera tale da permettere di accertare senza troppe difficoltà la situazione della sostanza e i redditi o le perdite, in modo tale che il contribuente abbia adempiuto il suo obbligo di dichiarare e che l'ufficio di tassazione sia in grado di procedere alla sua tassazione esatta e completa. Gli usi commerciali e del settore di attività hanno un ruolo fondamentale. Le distinte dovranno comunque rispettare il principio di una contabilità tenuta in buona e debita forma. Il contribuente deve tenere una lista cronologica degli avvenimenti rilevanti della sua attività indipendente, che permetta di seguire senza ritardi il loro sviluppo e presentare una situazione attualizzata (Althaus-Houriet , op. cit., art. 125 LIFD, n. 45; inoltre sentenza TF 2C_551/2012 del 16.5.2013, consid. 3.1.).

E. 4.6

In considerazione della carente documentazione prodotta dal ricorrente in merito alla sua attività lucrativa indipendente, questa autorità di ricorso non può fare a meno di domandarsi su quali basi l'UT sia giunta a concludere per l'esistenza di stretti legami tra l'attività indipendente svolta dal contribuente e la detenzione della partecipazione in _____, tali da comportare la qualifica di quest'ultima come sostanza commerciale. Nella fattispecie, né le prime decisioni di tassazione, oggetto di reclamo, né nel seguito le decisioni su reclamo, oggetto del presente gravame, contengono alcuna motivazione conforme alle esigenze indicate dalla giurisprudenza. La conclusione a cui giunge l'UT si confronta solo in modo superficiale con la fattispecie concreta ed appare in tal modo lesiva del diritto di essere sentito dei contribuenti che, in assenza di specifici riferimenti alle circostanze fattuali determinanti, non sono posti nella condizione di comprendere quali elementi l'autorità abbia considerato come decisivi per stabilire che la partecipazione in _____ sia di natura commerciale. Non viene inoltre mai approfondito l'elemento chiave, esatto dalla giurisprudenza per qualificare la sostanza, ossia la volontà del contribuente di mettere concretamente a profitto i suoi diritti di partecipazione [in caso in _____] per migliorare il risultato commerciale della sua attività indipendente. Non è chiaro, né risulta mai essere stato approfondito, se i mandati ottenuti da RI 1 nell'ambito della sua attività indipendente siano legati alla sua partecipazione in _____ (p. es. contatti con la clientela potenziale) o viceversa.

E. 4.7

La decisione è pertanto annullata per carenza di motivazione e gli atti sono rinviati all'UT, che dovrà procedere agli accertamenti indicati, in particolare chiedendo ai contribuenti di voler produrre i documenti richiesti dagli art. 199 LT e 125 LIFD. L'autorità fiscale procederà poi ad un esame accurato degli elementi raccolti, per stabilire se la partecipazione detenuta da RI 1 in _____ sia da qualificare di natura commerciale o privata, seguendo le rigorose esigenze esatte dalla giurisprudenza citata nella presente decisione.

E. 5

Visto l'esito del ricorso, non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Ai ricorrenti vengono riconosciute adeguate ripetibili. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 144 LIFD dichiara e pronuncia 1. La decisione su reclamo del 7.10.2015 relativa all'imposta federale diretta per il periodo fiscale 2009 è annullata e gli atti sono rinviati all'Ufficio di tassazione per una nuova decisione motivata. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Ai ricorrenti è riconosciuta la somma di fr. 500.- (cinquecento) a titolo di ripetibili. 3. Co _____ Copia per conoscenza: - municipio di _____ per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II presidente: La segretari a :

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