

TI_GERICHTE 80.2015.274 vom 25. November 2015

TI Tribunale d'appello, 2015-11-25, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2015.274

FR: TI_GERICHTE 80.2015.274 du 25 novembre 2015

IT: TI_GERICHTE 80.2015.274 del 25 novembre 2015

Regeste

Procedura: reclamo, reformatio in peius, imposta sulla sostanza, anche valore di partecipazioni sociali non contestati dal contribuente

Erwägungen

E. 30

settembre 2015, il rappresentante dei contribuenti ha dapprima ringraziato l'autorità fiscale per aver ricevuto "i calcoli concernenti le valutazioni al 31.12.2009 di _____, _____, _____ e confermato che, almeno per _____ e _____, sarà accordata la riduzione del 30% ". Ha poi espresso le proprie osservazioni sulle singole aziende, evidenziando contestualmente quanto segue: A titolo del tutto teorico rilevo che, qualora non venissero modificate, soprattutto le valutazioni attribuite alle azioni _____ potrebbero comportare una decisione peggiorativa rispetto a quella di tassazione. Ritengo, tuttavia, che questo rischio non dovrebbe concretarsi, ostandovi i principi della buona fede e della parità di trattamento. I reclami (ndr. l'altro reclamo concerne un altro contribuente con le stesse problematiche) sono stati proposti il 3 dicembre 2010; il calcolo del Servizio valutazione titoli reca la data del 16 gennaio 2012. Il ritardo nell'evasione del reclamo, di certo non imputabile a chi lo ha formulato e probabilmente nemmeno a codesto Ufficio, non può, per i principi accennati, rivolgersi a sfavore del contribuente. Resto a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e/o complemento. Gradirei di essere sentito se le osservazioni di cui sopra non venissero accolte. E. Con decisione del 25 novembre 2015, l'RS 1 ha modificato la tassazione a sfavore dei reclamanti, aumentando la sostanza imponibile a fr. 7'216'000.-- per l'IC, con la seguente motivazione: Il valore dell'azione deve essere calcolato applicando le istruzioni emanate dalla Conferenza svizzera delle imposte (circolare CSI no. 28 del 28.8.2008 concernente la valutazione dei titoli non quotati, consultabile sul sito www.csi-ssk.ch), in vigore dal 1.1.2008, sulla base dei dati fiscalmente accertati degli anni 2008 e 2009; queste direttive traggono origine dalle vecchie Istruzioni concernenti la valutazione dei titoli non quotati, edizione 1995, dell'Amministrazione federale delle contribuzioni. Le istruzioni concernenti la stima dei titoli non quotati, valide ai fini del calcolo dell'imposta sulla sostanza, sono applicabili allorquando non esiste una diversa possibilità per stabilirne il valore (quotazione in borsa o prezzo di trapasso fra terze persone) ed hanno anche come scopo quello di utilizzare un metodo di valutazione uniforme in tutta la Svizzera. Queste direttive sono tuttora in vigore a livello federale e permettono di stabilire un valore fiscale oltremodo prudenziale. Il valore delle seguenti azioni è pertanto così fissato: _____ fr. 4'100. – per azione (non è ammessa la deduzione forfetaria del 30%). _____ fr. 4'800. – per azione (è ammessa la deduzione del 30%). _____ fr. 7'700. – per azione (è ammessa la deduzione del 30%). _____ fr. 4'600. – per azione (non è ammessa la deduzione del

30%). Il calcolo della valutazione delle azioni è già stato trasmesso via mail al rappresentante della contribuente. Visto quanto sopra la posizione titoli e capitali è modificata in fr. 7'315'828. – . F. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, RI 1 e RI 2, sempre per il tramite del loro rappresentante, chiedono – in accoglimento del gravame – di annullare la decisione di tassazione dopo reclamo del 25 novembre 2015 in materia di IC 2009 (sulla sostanza) riguardo ai valori attribuiti alle azioni _____ e _____, con la contestuale conferma dei valori di cui alla decisione di tassazione del 3 novembre 2010 "fermo restando la deduzione del 30% per quanto concerne il valore delle azioni _____". Postulano inoltre di riformare la decisione impugnata in relazione al valore attribuito alle azioni _____ ai sensi dei considerandi e di ammettere la deduzione del 30% di tale valore. Censurano l'operato dell'autorità fiscale che, a loro dire, sarebbe incorsa in una reformatio in peius qualificabile come arbitraria riguardo all'aumento delle valutazioni delle azioni _____ e _____, "eccetto che, a titolo eventuale, per le azioni _____ (il cui valore era stato contestato mediante il reclamo)". La decisione impugnata violerebbe il principio della buona fede ("I contribuenti erano legittimati a ritenere che i valori delle azioni _____ e _____, assunti dall'autorità fiscale per determinare l'imponibile in sede di tassazione e da loro non contestati, fossero il risultato di un congruo apprezzamento valutativo e, pertanto definitivo"), il principio della parità di trattamento (a causa dei "tempi lunghi di evasione del reclamo" in particolare in relazione alle azioni _____, che sono state valutate in data 7 marzo 2014) e il diritto di essere sentiti (avendo "potuto prendere posizione su quelle valutazioni solo nel settembre 2015, trascorsi quasi 5 anni dalla data di presentazione del reclamo. Con le loro osservazioni 30 settembre 2015 i contribuenti hanno chiesto di essere sentiti, nel caso in cui l'Ufficio di tassazione non le avesse accolte. Non dando seguito a tale richiesta è stato violato anche il diritto di essere sentiti"). Per quanto concerne il merito, il gravame andrebbe accolto anche riguardo alla valutazione delle azioni _____. G. Con le proprie osservazioni del 21 gennaio 2016, l'RS 1 postula la conferma della decisione impugnata, producendo parimenti gli incarti fiscali dei ricorrenti, le osservazioni 20 gennaio 2016 dell'UTPG [ove afferma in particolare che "i valori comunicativi con data 21 ottobre 2015 sono definitivi e, per quanto concerne la pura e semplice valutazione dei titoli, non riteniamo necessario audizioni con il rappresentante della contribuente o ulteriori approfondimenti avendo già abbondantemente motivato la nostra presa di posizione con le decisioni su reclamo indirizzate all'UT _____"] e i dettagli dei calcoli adottati per la valutazione delle azioni. H. Con replica del 3 febbraio 2016, gli insorgenti, sempre per il tramite del loro rappresentante, ritengono in particolare che le osservazioni presentate dall'autorità fiscale non contesterebbero che "il reclamo vertesse solamente sulla valutazione delle azioni _____ e _____", che l'e-mail del 30 settembre 2015 "conteneva un'esplicita riserva circa un'eventuale reformatio in peius, riserva che rende pienamente legittima, anche sotto il profilo formale, la tesi sostenuta nel ricorso" e che la procedura di reclamo sarebbe stata condotta in maniera lacunosa, "segnatamente in dispregio dei diritti dei reclamanti di essere informati sulle cosiddette "decisioni su reclamo (definitive)" dell'UTPG". Diritto 1. 1.1. Con la decisione impugnata, l'autorità fiscale ha modificato la decisione di tassazione a sfavore dei contribuenti, aumentando la sostanza imponibile. 1.2. L'autorità di tassazione nell'esame del reclamo ha le medesime facoltà che le spettano in sede di tassazione (art. 207 cpv. 1 LT). Non è concesso di ritirare il reclamo quando emerge dalle circostanze che la tassazione impugnata era insufficiente (art. 207 cpv. 2 LT). L'autorità di tassazione prende la sua decisione fondandosi sui risultati

dell'inchiesta. Può determinare nuovamente tutti gli elementi imponibili e, sentito il contribuente, modificare la tassazione anche a svantaggio del medesimo (art. 208 cpv. 1 LT). La legge federale sull'imposta federale diretta contiene disposizioni analoghe (articoli 134 e 135 cpv. 1 LIFD). La normativa in questione comporta che l'inchiesta avviata con il reclamo si estenda all'intera tassazione e non si limiti ai punti fatti valere dal reclamante. L'autorità di tassazione ha piuttosto il diritto e l'obbligo di verificare in modo completo la decisione di tassazione impugnata, dal punto di vista sia dei fatti sia del diritto (cfr. p. es. la sentenza del Tribunale federale del 10.11.2006 n. 2A.471/2005 consid. 3.4; inoltre: Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, vol. III, Basilea 2015, n. 18 ad art. 132 LIFD, p. 573; Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum DBG, 3ª edizione, Basilea 2017, n. 4 ad art. 135, p. 2294).

1.3. La pretesa del reclamante di essere avvertito della prospettata reformatio in peius e di essere sentito dall'autorità di tassazione prima della decisione è fondata sul diritto di essere sentito secondo l'art. 29 cpv. 2 Cost. (Locher, op. cit., n. 9 ad art. 135 LIFD, p. 615, con riferimento alla sentenza del TF del 27.9.2013 n. 2C_104/2013 e 105/2013 consid. 2.3). Il reclamante non ha comunque diritto di essere sentito oralmente dall'autorità fiscale (cfr. quest'ultima sentenza, consid. 2.3 con riferimenti). Spetta all'autorità di tassazione, dopo aver dato al contribuente la facoltà di prendere posizione sulla prospettata reformatio in peius, stabilire se siano dati i presupposti per negare il ritiro del reclamo quando emerge dalle circostanze che la tassazione era "inesatta". Nell'ambito della procedura di ricorso, nella quale la legge non prevede espressamente che al ricorrente non sia concesso di ritirare il gravame se la tassazione si rivela inesatta, il Tribunale federale ha stabilito che la reformatio in peius deve prevalere sull'eventuale ritiro del ricorso soltanto nel caso in cui la decisione impugnata è palesemente incompatibile con i principi giuridici applicabili e un adeguamento si impone in seguito alla verifica della questione controversa (decisione TF n. 2A.408/2002 del 13 febbraio 2004, in: ASA 75 p. 159). È controverso se questo riserbo, da parte dell'autorità, nel procedere ad una reformatio in peius, si imponga solo nella procedura di ricorso (in questo senso Zweifel/Hunziker, op. cit., n. 7 ad art. 135 LIFD, p. 2295) o sia richiesto anche in caso di ritiro di un reclamo (di questo avviso Locher, op. cit., n. 15 ad art. 134 LIFD, p. 609).

2. 2.1. Tornando alla fattispecie in esame, come visto, l'RS 1 ha modificato la tassazione a sfavore dei reclamanti, segnatamente la voce "titoli e capitali", aumentando la sostanza imponibile a fr. 7'216'000.-- per l'IC. Con tale agire l'autorità fiscale ha intrapreso, mediante la decisione qui impugnata, una reformatio in peius della decisione di tassazione del 3 novembre 2010.

2.2. I ricorrenti contestano anzitutto che l'autorità di tassazione avesse il diritto di riconsiderare il valore di quelle quote di partecipazione che non erano state da loro messe in discussione nel reclamo. A loro avviso, aumentando in particolar modo il valore delle azioni _____ SA e _____ SA, l'Ufficio di tassazione avrebbe violato i principi della buona fede, della parità di trattamento e il diritto di essere sentiti. Si è già ricordato tuttavia come la legislazione tributaria conferisca espressamente all'autorità di tassazione il diritto e l'obbligo di verificare in modo completo la decisione di tassazione impugnata, dal punto di vista sia dei fatti sia del diritto (v. supra, consid. 1.2). Secondo l'art. 208 cpv. 1 LT, (corrispondente all'art. 135 cpv. 1 LIFD), infatti, l'autorità può determinare nuovamente tutti gli elementi imponibili. In questo contesto, la frase estrapolata da una sentenza del Tribunale federale del 19 marzo 2013 (n. 2C_596/2012, in RF 2013 p. 474 = StE 2013 B 97.11 n. 28), a cui fanno riferimento gli insorgenti ("Sie [die Steuerbehörde] kann, nach Anhörung der steuerpflichtigen Person, selbst zur reformatio in peius schreiten, wenngleich beschränkt

auf den durch Rechtsbegehren umschriebenen Streitgegenstand”) , si deve considerare una mera svista redazionale, verosimilmente dovuta al fatto che si basa su una pubblicazione che concerne la procedura di reclamo nell’ambito delle assicurazioni sociali (cfr. in questo senso: Locher , op. cit., n. 18 ad art. 132 LIFD, p. 573; Casanova , Die steuerrechtliche Rechtsprechung des Bundesgerichts im Jahr 2013: Steuerverfahrensrecht [direkte Steuern und übrige kantonale Abgaben], in ASA 83 p. 459 ss., in particolare p. 494). Da quanto si può desumere dagli atti dell’Ufficio di tassazione, quest’ultimo aveva dapprima calcolato l’imposta sulla sostanza prendendo in considerazione il valore attribuito alle partecipazioni sociali dei contribuenti in precedenti periodi fiscali. In seguito al reclamo dei contribuenti, che contestava il valore delle azioni _____ SA, _____ SA e _____ SA, l’autorità di tassazione ha chiesto all’Ufficio di tassazione delle persone giuridiche (UTPG), secondo la prassi, di prendere posizione sulle contestazioni. L’UTPG ha quindi provveduto a calcolare il valore delle società dei reclamanti alla fine del periodo fiscale litigioso (2009), includendovi anche la _____ SA. Il fatto che, ricevute le nuove stime effettuate dall’UTPG, l’Ufficio di tassazione abbia stabilito la sostanza imponibile sulla base dei valori attualizzati, non appare minimamente censurabile, alla luce delle disposizioni legali applicabili. In considerazione dell’ammontare della differenza fra i valori risultanti dalla tassazione contestata e quelli stabiliti nella procedura di reclamo, i presupposti per la reformatio in peius erano senz’altro adempiuti, senza che debba essere risolta la questione se l’autorità di tassazione debba in ogni caso procedere alla modifica a sfavore del reclamante o se, come nella procedura di ricorso, lo possa fare solo nel caso in cui la decisione impugnata è palesemente incompatibile con i principi giuridici applicabili e un adeguamento si impone in seguito alla verifica della questione (v. supra , consid. 1.3). 2.3. Gli insorgenti lamentano anche una violazione del loro diritto di essere sentiti, per il fatto che, nelle loro osservazioni del 30 settembre 2015, avrebbero chiesto di essere sentiti, nel caso in cui l’Ufficio di tassazione non le avesse accolte. Anche a tale riguardo, si è già rilevato come la legge imponga all’autorità di avvertire il reclamante del proposito di procedere ad una reformatio in peius e di attribuirgli il diritto di essere sentito, senza che tuttavia debba sentirlo oralmente (v. supra , consid. 1.3). Risulta dagli atti, e del resto lo confermano gli stessi insorgenti nel loro ricorso, che l’autorità di tassazione ha trasmesso loro, nel corso della procedura di reclamo, le nuove valutazioni delle società in discussione, dalle quali emergeva con chiarezza la prospettiva di una modifica della tassazione a loro sfavore. È difficile negare che, con questa comunicazione, l’Ufficio di tassazione abbia adempiuto le condizioni stabilite dalla legge, a tutela del diritto di essere sentito del reclamante. Prova ne sia che, nello scritto del 30 settembre 2015, trasmesso per posta elettronica all’Ufficio di tassazione, il rappresentante dei reclamanti ha rilevato “a titolo del tutto teorico... che, qualora non venissero modificate, soprattutto le valutazioni attribuite alle azioni _____ potrebbero comportare una decisione peggiorativa rispetto a quella di tassazione”. In queste circostanze, si fatica ad intravedere una violazione del diritto di essere sentiti dei ricorrenti. È vero che, nella stessa comunicazione per posta elettronica del 30 settembre 2015, il loro legale concludeva con la frase “gradirei essere sentito se le osservazioni di cui sopra non venissero accolte”. Come già ricordato, tuttavia, né l’art. 29 cpv. 2 Cost. né l’art. 208 cpv. 1 LT conferiscono al reclamante il diritto di essere sentiti oralmente dall’autorità. Del resto, proprio con lo scritto in questione, i contribuenti avevano esercitato il loro diritto di essere sentiti. Ne consegue che non è ravvisabile alcuna violazione del diritto di essere sentiti degli insorgenti. 2.4. Nel merito, gli insorgenti censurano infine la valutazione delle azioni _____ SA, su due aspetti precisi. In

primo luogo, ritengono che l'autorità di tassazione abbia a torto aggiunto ai redditi ordinari degli esercizi 2008 e 2009 l'utile derivante dallo scioglimento dell'accantonamento delcredere (fr. 170'000 in totale). In secondo luogo, lamentano il fatto che "sulle presunte riserve occulte (sugli immobili) non [sia] stata applicata alcuna deduzione per le imposte latenti". Su questi aspetti, già contestati nel corso della procedura di reclamo, si è tuttavia pronunciato l'UTPG nella decisione su reclamo. In breve, secondo l'autorità competente, "la valutazione e la contabilizzazione dei crediti a rischio concerne una posizione di bilancio che fa parte della gestione ordinaria della società" e "i costi per la costituzione del delcredere su crediti di forniture e prestazioni non sono mai considerati elementi straordinari". Per quanto attiene alle imposte latenti sulle riserve occulte, l'UTPG ha spiegato che le stesse possono essere prese in considerazione solo nel caso in cui la stima degli immobili sia fondata sul loro valore venale o di reddito, mentre nella fattispecie è stato impiegato il valore di stima ufficiale. A tale riguardo, gli insorgenti non hanno contestato, né nel ricorso né nella replica, le argomentazioni dell'autorità fiscale, le quali sono peraltro fondate sulle Istruzioni della Conferenza svizzera delle imposte relative alla valutazione dei titoli non quotati ai fini dell'imposta sulla sostanza (circolare n. 28 del 28 agosto 2008). Le istruzioni in questione, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, 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 (cfr. p. es. la sentenza 2C_728/2016 del 6 aprile 2017 consid. 3.2 e riferimenti citati). Non vi sono pertanto i presupposti per rimettere in discussione la valutazione della partecipazione dei ricorrenti nella _____ SA. 3. Visto l'esito del ricorso, la tassa di giustizia e le spese processuali sono a carico dei ricorrenti. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di _____ fr. 1'000.– b. nelle spese di cancelleria di _____ complessivi fr. 100.– per un totale di _____ fr. 1'100.– 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. 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: La segretari a :

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