

TI_GERICHTE 80.2015.9 vom 17. November 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-11-17, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2015.9

FR: TI_GERICHTE 80.2015.9 du 17 novembre 2016

IT: TI_GERICHTE 80.2015.9 del 17 novembre 2016

Regeste

Reddito della sostanza mobiliare: prestazioni valutabili in denaro, contestazione della condizione di azionista, onere della prova, rapporti insoliti fra due società

Erwägungen

E. 1

è sempre stato socio di _____. Dal 2003, oltre a lui e a _____, sono entrati nella società come soci anche _____ e _____. RI 1 era socio e gerente con diritto di firma individuale di _____. Scopo di _____ è la: “ conduzione dell’esercizio pubblico denominato “_____”, l’acquisto, la vendita e la gerenza di altri esercizi pubblici, la partecipazione a società simili ”; · il 6.4.2004 è stata iscritta a Registro di commercio la _____, cui scopo era la gestione di esercizi pubblici in genere. Amministratore unico della stessa era _____; · con contratto di compravendita sottoscritto il 30.5.2005 tra _____ (quale parte venditrice) e _____, _____ e _____ è stato venduto l’intero pacchetto azionario della società “_____”, pari a 100 azioni al portatore di nominali fr. 1'000.-. La società _____ è anche proprietaria dei fogli PPP _____ fondo base _____ RFD _____; · il 1.1.2006 ha preso inizio il contratto di locazione tra la _____ (come conduttrice) e la società “_____” (come locatore). La pigione annua era di fr. 138'000.-. La durata era di tipo indeterminato con prima scadenza prevista per il 31.12.2011. Il contratto era poi rinnovabile di anno in anno con preavviso di tre mesi per il 31.12. · l’8.8.2006 _____, _____ e _____ hanno venduto a _____ ¼ del pacchetto azionario della società. A quel momento la “_____” era proprietaria dei fondi PPP _____, _____, _____ e _____ fondo base _____ RFD _____; · mentre dal periodo fiscale 2005 al periodo fiscale 2008 _____ è stato alle dipendenze di _____, percependo, come già ricordato, un salario mensile di fr. 6'000.-, dal 2009 al 2012 egli è stato alle dipendenze di _____ percependo sempre un salario mensile lordo di fr. 6'000.-.

E. 1.1

Gli articoli 58 cpv. 1 LIFD e 67 cpv. 1 LT prevedono, con riferimento all’imposta sull’utile delle persone giuridiche, che:

E. 1.2

La dottrina ha così riassunto la nozione di “distribuzione dissimulata di utili” che si può ricavare dalla giurisprudenza del Tribunale federale (cfr. Cagianut/Höhn , Unternehmenssteuerrecht, Berna 1986, p. 398 s.; Höhn/Waldburger , Steuerrecht, 8 a ediz., vol. I, Berna 1997, n. 82 al § 18, p. 456 s.; Oberson , Droit fiscal suisse, Basilea/Francoforte 1998, n. 28 ad § 10, p. 172; inoltre CDT n. 80.2000.00031 del 2 maggio

2000, in RDAT II-2000 n. 8t; sentenza TF 2C_798/2015 del 26.9.2016, consid. 2.1.): Ø una prestazione da parte della società, senza una corrispondente controprestazione; Ø il fatto che la prestazione si traduca in un vantaggio per l'azionista o una persona a lui vicina, cioè che essa non sarebbe stata concessa ad un terzo alle stesse condizioni; Ø il fatto che il menzionato carattere della prestazione (di avvantaggiare, cioè, un azionista rispetto ai terzi) sia riconoscibile da parte degli organi societari.

E. 1.3

Quali prestazioni valutabili in denaro, qualificate pure come distribuzioni dissimulate di utili (DTF 131 II 593 consid. 5.1), valgono anche le rinunce a determinati proventi in favore dell'azionista o di una persona a lui vicina, con una corrispondente riduzione, presso la società, dell'utile esposto nel conto economico. Questa forma di prestazione valutabile in denaro viene definita con la nozione di prelevamento anticipato dell'utile (Gewinnvorwegnahme ; cfr. Bernardoni/Bortolotto , La fiscalità dell'azienda, Mendrisio 2010, p. 432). Essa sussiste per l'appunto quando la società non rivendica alcun diritto su introiti di sua competenza, che vengono così incassati direttamente dall'azionista, rispettivamente quando quest'ultimo non fornisce la controprestazione che la società esigerebbe da un terzo, ad esempio la vendita di un bene del patrimonio sociale ad un prezzo di favore. La differenza fra il valore che sarebbe stato possibile ottenere da un terzo e il valore pattuito con l'azionista rappresenta una distribuzione mascherata di utile (Bernardoni/ Bortolotto , op. cit., p. 423; sentenza del Tribunale federale 2A.204/2006 del 22 giugno 2007, consid. 6; sentenza 2A.263/2003 del 19 novembre 2003, in: ASA 74 p. 660, consid. 2.2; sentenza 2A.602/2002 del 23 luglio 2003, consid. 2, con riferimenti).

E. 1.4.1

L'UT ritiene che, per i periodi fiscali 2007 e 2008 RI 1 abbia beneficiato di altri redditi derivanti da distribuzione dissimulata di utile da parte della società _____.

E. 1.4.2

Dagli atti all'incarto fiscale si ha quanto segue: · per il periodo fiscale 2007 RI 1 era impiegato presso la _____ con un salario lordo mensile di fr. 6'000.-; · per il periodo fiscale 2008 RI 1 era impiegato presso _____ con un salario lordo mensile di fr. 6'000.-; · la _____ è stata iscritta a Registro di commercio il 31.7.2002 ed è stata radiata a seguito di procedura fallimentare il 12.3.2010. RI

E. 1.4.3

L'Ufficio di tassazioni ha presentato - sempre in sede di ricorso - il rapporto effettuato da parte dell'Ispettorato fiscale svolto su richiesta dell'Ufficio di tassazione delle persone giuridiche in merito alla _____ per i periodi fiscali 2007, 2009, 2010 e 2011 e 2012 (la cessazione dell'attività della società è avvenuta il 30.6.2012). Dal surriferito rapporto emerge come gli azionisti della _____ non siano conosciuti, ma siano probabilmente gli stessi della società _____. In particolare si può leggere: “ Ribadiamo che l'ultima tassazione, ossia la IC-IFD 2008, intimata il 12 settembre 2013, evidenzia un utile netto imponibile pari a Fr. 300'000. All'utile netto dichiarato pari a Fr. 18'611 sono stati aggiunti altri elementi dell'utile pari a Fr. 281'389. La tassazione 2008 è cresciuta in giudicato, mentre per quanto riguarda la tassazione 2007 pende un reclamo datato 24 gennaio 2012. Infatti è stato rettificato l'utile lordo in base ai coefficienti d'esperienza validi per le aziende del ramo che ha portato l'utile imponibile dai Fr. 128'420 dichiarati ai Fr. 598'400 tassati ”. Sempre da tale rapporto emerge come _____ avesse rilevato nel corso

del 2003 la gestione del _____. Il locale in cui si trova tale esercizio pubblico e la maggior parte delle camere sono di proprietà della società _____.

E. 1.4.4

Dal rapporto dell'Ispettorato fiscale si evidenzia come per l'anno 2007 l'utile netto di _____ sia stato (secondo quanto ricostruito) di fr. 377'337.- (fr. 128'421 [risultato netto dichiarato] ai quali si aggiungono fr. 241'686 di adeguamento cifra d'affari bar e fr. 7'230 di adeguamento cifra d'affari camere). La ripresa di distribuzione dissimulata di utile per il 2007 è stata quindi quantificata in fr. 248'916, quella del 2008 (decisione già cresciuta in giudicato) in fr. 281'389.-. Secondo tale rapporto i beneficiari della distribuzione dissimulata di utile sono i medesimi azionisti della società _____ (tra i quali figura come elencato più sopra anche RI 1). La ripresa di utile andrebbe pertanto divisa in $\frac{1}{4}$ a testa (avendo la società _____ quattro azionisti). Per tale ragione sono stati addizionati ai redditi dichiarati dal ricorrente fr. 62'000.- per il 2007 e fr. 70'000.- per il 2008.

E. 2

Cost. le parti hanno diritto di essere sentite. Per costante giurisprudenza, dal diritto di essere sentito deve in particolare essere dedotto il diritto per l'interessato di esprimersi prima della resa di una decisione sfavorevole nei suoi confronti, quello di fornire prove circa i fatti suscettibili di influire sul provvedimento, quello di poter prendere visione dell'incarto, quello di partecipare all'assunzione delle prove, di prendere conoscenza e di determinarsi in proposito (DTF 129 I 429 consid. 3, 126 I 7 consid. 2b, 124 II 132 consid. 2b e rinvii). Il diritto di essere sentito è una garanzia costituzionale formale, la cui violazione implica di regola l'annullamento della decisione impugnata a prescindere dalle possibilità di successo nel merito (DTF 132 V 287 consid. 5.1, 127 V 431 consid. 3d/aa). Ai sensi della giurisprudenza, una violazione del diritto di essere sentito – nella misura in cui essa non sia di particolare momento – è da ritenersi sanata qualora l'interessato abbia la facoltà di esprimersi innanzi ad un'autorità di ricorso che gode di piena cognizione. La riparazione di un eventuale vizio deve comunque avvenire solo in via eccezionale (DTF 127 V 431 consid. 3d/aa). L'art. 29 cpv. 2 Cost. offre, a titolo sussidiario, una garanzia minima, mentre la portata di tale diritto è determinata in primo luogo dalle norme cantonali di procedura (DTF 126 I 15 consid. 2a, 125 I 257 consid. 3a).

E. 2.1

Va anzitutto rilevato che la motivazione delle decisioni impugnate fornisce poche indicazioni in merito alla giustificazione dell'aggiunta dei redditi contestati. L'Ufficio di tassazione si è infatti limitato ad argomentare di aver convocato il contribuente per un'audizione, ma che la convocazione non è stata ritirata e pertanto l'udienza non ha avuto luogo. Nel merito, l'autorità fiscale ha così parzialmente accolto il reclamo, riducendo l'importo della distribuzione dissimulata di utile "in base ai dati rilevati in sede di verifica della società".

E. 2.2

Ai sensi dell'art. 29 cpv.

E. 2.3

La procedura di tassazione attribuisce al contribuente la facoltà di presentare reclamo contro la decisione di tassazione. 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 A gner /J ung / S teinmann , Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, 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 addotti. 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.; I mboden / R hinow , Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Basilea 1986, Vol. I, n. 85 B III a, p. 535; K änzig /B ehni sch , Direkte Bundessteuer, 2^a ediz., Vol. III, Basilea 1992, p. 249).

E. 2.4

Come rilevato, la motivazione delle decisioni impugnate non si sofferma sulle ragioni per le quali è stato aggiunto ai proventi dichiarati il reddito relativo alla società _____ SA. L'Ufficio di tassazione avrebbe dovuto spiegare al ricorrente come aveva stabilito gli importi litigiosi, invece di limitarsi a rilevare che egli non aveva ritirato la convocazione per un'audizione. Lo svolgimento dell'udienza non rappresenta infatti un'alternativa alla motivazione della decisione su reclamo, richiesta dalla legge. Con le osservazioni presentate nell'ambito della procedura di ricorso, l'autorità fiscale ha tuttavia sanato la violazione del diritto di essere sentito del contribuente, proponendo una motivazione esauriente della propria decisione. Della carente motivazione di quest'ultima si terrà conto tuttavia nella commisurazione della tassa di giustizia.

E. 3.1

Come visto, mediante ricorso RI 1 contesta la ripresa di altri redditi per i periodi fiscali 2007 e 2008 dell'ordine di rispettivi fr. 62'000.- e fr. 70'000.-. Il ricorrente nega in particolare di aver ricevuto da parte di _____ alcuna prestazione valutabile in denaro. Di parere contrario l'UT che ritiene sulla base della documentazione prodotta agli atti ed in particolare la ricostruzione operata da parte dell'Ispettorato fiscale che vi sia stata distribuzione dissimulata di utile (ndr. prelevamento anticipato di utile). Il fisco ritiene che gli azionisti della società _____ siano gli stessi di quelle di _____. Seguendo la traccia proposta dall'autorità fiscale nelle osservazioni al ricorso, ci si sofferma anzitutto sulla circostanza che il ricorrente possa essere considerato socio o persona vicina alla società.

E. 3.2

Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, non è necessaria la prova diretta del fatto che il beneficiario della prestazione sia un azionista o una persona vicina. Ciò può infatti

essere presunto, nel caso in cui non sia possibile trovare alcuna altra spiegazione dello svolgimento dell'operazione insolita e questa conclusione si imponga (cfr. p. es. la sentenza 2C_1082/2013 e 2C_1083/2013 del 14 gennaio 2015 consid. 6.4 e riferimenti).

E. 3.3

Dal conto economico di _____ relativo al periodo 01.01. – 31.12.2012 emerge dai costi come l'affitto sia stato corrisposto unicamente per 6 mesi. Anche dalla dichiarazione di tassazione della _____ emerge, per il 2012, che l'affitto è stato corrisposto per soli 6 mesi da _____ e che per i rimanenti 6 i locali commerciali affittati sono rimasti sfitti. Il contratto di locazione – come visto – stabiliva, dopo la prima scadenza prevista per il 31.12.2011 un rinnovo annuale con scadenza il 31.12. e con tre mesi di preavviso per la disdetta. Come giustamente rilevato dall'UT nelle proprie osservazioni al gravame di RI 1, un indizio significativo a comprova della vicinanza dell'azionariato tra la “_____” e la “_____” è che, con la cessazione dell'attività, avvenuta il 30.6.2012, quest'ultima ha anche terminato di versare il canone di locazione alla società _____. Ciò non si sarebbe verificato in un usuale rapporto tra proprietari locatari e conduttori terzi. Citato in udienza, il contribuente non si è presentato per prendere posizione in merito all'esposizione da parte dell'UT delle emergenze degli accertamenti fiscali. Dall'altra parte, ricevute le osservazioni dell'UT al ricorso, in merito alla vicinanza dell'azionariato di BDT _____ e di _____, non ha replicato, né fornito altra documentazione.

E. 3.4

Quanto stabilito dal fisco in merito alla prossimità dell'azionariato delle società _____ e _____ appare corretto, tenuto conto che dagli atti è emerso – relativamente ad un periodo fiscale successivo, ma che può essere ritenuto un indizio significativo anche per i periodi fiscali sub iudice – come _____ abbia rinunciato all'incasso del canone di locazione da parte di _____ per metà del 2012. Ciò non si sarebbe verificato in un usuale rapporto tra proprietari locatari e conduttori terzi. In applicazione della giurisprudenza del Tribunale federale, si giustifica la presunzione che il ricorrente sia uno degli azionisti della società _____.

E. 4.1

Per quanto riguarda la commisurazione dei redditi in discussione, la ripresa di redditi operata nella tassazione relativa a RI 1 è strettamente connessa a quella di _____ ed in particolare al rapporto effettuato da parte dell'Ispettorato fiscale su richiesta da parte dell'Ufficio di tassazione delle persone giuridiche. Dalla relazione emerge come la verifica contabile di _____, intrapresa dall'Ispettorato fiscale, abbia rivelato la presenza di documentazione carente in merito agli incassi delle camere e all'incasso del bar. L'Ispettorato ha anche evidenziato come, dalla ricostruzione della cifra d'affari e considerando il calcolo dei margini di utile lordo, gli incassi di _____ sono stati dichiarati in maniera insufficiente. L'utile lordo è stato rettificato in base ai coefficienti d'esperienza validi per le aziende del ramo (allegato doc. H ad osservazioni al gravame 28.1.2015 dell'UT).

E. 4.2

Sempre dal Rapporto allestito dall'UTPG emerge come la decisione di tassazione della _____ relativa al periodo fiscale 2008 non sia stata impugnata e sia quindi cresciuta in giudicato. La contribuente ha accettato una ripresa di utile di fr. 281'389.- (a fronte dei fr. 18'611.- dichiarati). L'utile ripreso è stato frazionato per 4, visto come gli azionisti di

_____ sono ritenuti i medesimi di _____ [tra i quali si annovera anche RI 1. Per il periodo fiscale 2008 il reddito aggiunto, pari a fr. 70'000.- (281'389/4 = 70'347.-) è quindi corretto. Per il periodo fiscale 2007, l'Ispettorato fiscale ha ritenuto una ripresa di utile per _____ di fr. 248'916.-. Tale ripresa, divisa per 4, dà un reddito aggiuntivo di fr. 62'229.- (248'916/4 = 62'229.-) che l'UT ha arrotondato a favore del contribuente in fr. 62'000.-.

E. 4.3

Posto come gli accertamenti esperiti dall'UTPG in merito _____ abbiano rivelato una carenza nella documentazione contabile e vista la tassazione cresciuta in giudicato della citata società per il periodo fiscale successivo (con ripresa di utile analoga), l'aggiunta di reddito operata sulla base di questi dati nella tassazione di RI 1 appare corretta. Anche a questo proposito, del resto, il ricorrente non ha replicato agli argomenti proposti dall'Ufficio di tassazione nelle sue osservazioni al ricorso.

E. 4.4

A titolo abbondanziale si rileva come anche per i periodi fiscali 2005 e 2006 – non oggetto di contenzioso in questa sede – l'UT avesse aggiunto altri redditi relativi a prestazioni valutabili in denaro da parte sia di _____ sia di _____. Il suo rappresentante (il fiduciario _____, lo stesso di _____) e l'UT, dopo ampia discussione in udienza di in merito all'imposizione di tali altri redditi, avevano convenuto una rettifica degli importi stabiliti dall'Ufficio, ma il contribuente aveva evidentemente riconosciuto l'esistenza delle prestazioni valutabili in denaro.

E. 4.5

Le decisioni dell'UT 17.12.2014 in merito agli "altri redditi" aggiunti a quanto dichiarato da RI 1 per quanto di pertinenza dell'IC/IFD 2007 e 2008 vanno quindi confermate.

E. 5

Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico di RI 1, soccombente, solo in misura ridotta, a causa della carente motivazione delle decisioni impugnate. 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. 300.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di _____ fr. 400.– sono a carico del ricorrente. 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 LAI Copia per conoscenza: - municipio di _____. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: _____ La segretaria: _____