

TI_GERICHTE 80.2016.224 vom 14. April 2017

TI Tribunale d'appello, 2017-04-14, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.224

FR: TI_GERICHTE 80.2016.224 du 14 avril 2017

IT: TI_GERICHTE 80.2016.224 del 14 aprile 2017

Erwägungen

E. 1

Sono imponibili i redditi da sostanza mobiliare, segnatamente: c. i dividendi, le quote di utili, le eccedenze di liquidazione come pure le prestazioni valutabili in denaro provenienti da partecipazioni di qualsiasi genere (comprese le azioni gratuite, gli aumenti gratuiti del valore nominale, ecc.).

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. 2.1

L'UTPG, nella decisione impugnata, ha rilevato che la ricorrente è una società immobiliare, che, a fronte di un incasso annuo lordo (affitti) per fr. 117'800.-, ha versato costi per personale / salari per fr. 91'923 (oneri sociali compresi), tutti a favore di _____ [direttore - dipendente della società], che, a far tempo dal 28.2.2014, è inoltre presidente con diritto di firma individuale della società. L'autorità fiscale, per valutare la congruità del salario corrisposto dalla ricorrente al dipendente _____, ha valutato il tipo di attività svolto dalla società, ha accertato che l'incasso annuo lordo di fr. 117'800.- fosse legato alle entrate da affitti ed ha concluso che i costi per il personale di fr. 91'923.- erano sproporzionati e non giustificati dalla situazione commerciale concreta, tenuto conto anche delle indicazioni fornite dal tariffario della SVIT (Associazione svizzera dell'economia immobiliare).

E. 2.2

Sebbene l'autorità di tassazione, nella decisione di tassazione prima e nella decisione su reclamo poi, non abbia espressamente qualificato la ripresa litigiosa come distribuzione dissimulata di utile, le motivazioni proposte portano univocamente a tale conclusione. La decisione di tassazione del 24 marzo 2016, in particolare, si limita a definire "eccessivi" i costi del personale e a concludere che "non vengono quindi ammessi nella misura di fr. 86'200.-". La decisione su reclamo, tuttavia, giustifica la ripresa anche con l'argomento che "tale prestazione ben difficilmente verrebbe concessa ad un terzo indipendente alle stesse condizioni". Anche nelle osservazioni del 16 settembre 2016 al ricorso, l'UTPG fa riferimento ad un "rapporto di 'vicinanza' dipendente-azionariato". Una distribuzione dissimulata di utili presuppone infatti che la prestazione sia stata fatta all'azionista o ad una persona vicina; se una "prestazione non giustificata dall'uso commerciale" è stata fatta ad un "vero terzo", non si giustifica la sua aggiunta all'utile imponibile (cfr. la sentenza CDT n. 80.2006.166 del 26 giugno 2007 consid. 2.2, con riferimenti). Il ricorso deve pertanto essere esaminato alla luce dei presupposti della distribuzione dissimulata di utili.

E. 2.3

Una remunerazione salariale eccessiva nell'ambito di un rapporto di lavoro costituisce una distribuzione dissimulata di utile. Il datore di lavoro dispone di un'estesa libertà di apprezzamento nel fissare il salario del personale. Per poter determinare – malgrado tale libertà -, se si è confrontati ad una remunerazione eccessiva, corrispondente ad una distribuzione dissimulata di utile, bisogna prendere in considerazione l'insieme delle circostanze del caso di specie, ritenuto ad ogni modo che non compete all'autorità fiscale sostituire il proprio apprezzamento in materia di salario a quello della società. Tra i criteri pertinenti, si possono citare la remunerazione di persone di rango e di funzione identici o simili, i salari versati da altre imprese che operano nello stesso settore, le dimensioni dell'impresa e la sua situazione finanziaria, come anche la posizione del salariato nell'impresa, la sua formazione e la sua esperienza (sentenza TF 2C_660/2014 del 6.7.2015, in RF 70/2015 p. 806, consid. 6.1 e riferimenti citati).

E. 2.4

In una sentenza del 5 marzo 2009 (n. 2C_721/2008), il Tribunale federale ha respinto il ricorso di una società anonima, proprietaria di un immobile, che aveva versato all'amministratore e unico azionista un compenso complessivo di fr. 21'150.- e che aveva dichiarato un utile imponibile di fr. 21'800.-. Basandosi sui tariffari dell' Union

neuchâteloise des professionnels de l'immobilier (UNPI), l'autorità di tassazione cantonale aveva ritenuto che, nella misura in cui oltrepassava l'importo di fr. 10'000.–, la remunerazione in questione costituiva una distribuzione dissimulata di utile. Secondo la Suprema Corte, la decisione del fisco cantonale, che, in mancanza di elementi concreti in merito alla natura e all'importanza delle attività svolte dall'azionista, aveva proceduto ad una comparazione con gli onorari raccomandati dall'UNPI, appariva conforme al diritto federale e non arbitraria (consid. 2.5).

E. 2.5

In un caso trattato dallo Steuergericht del _____ (decisione del 9.3.2015, in KSGE 2015 n. 8), i giudici cantonali si sono confrontati con la tassazione di una società, proprietaria di una casa con diversi appartamenti, che aveva pagato onorari per l'amministrazione dello stabile, ad una società vicina, in misura corrispondente al 6,64% delle pigioni incassate, ed aveva versato al proprio amministratore unico un onorario di fr. 16'800.–. La corte cantonale ha ritenuto legittima la decisione dell'autorità fiscale, che aveva considerato distribuzione dissimulata di utile sia il compenso pagato per l'amministrazione dello stabile, nella misura in cui eccedeva il 5% delle pigioni, sia l'onorario dell'amministratore, nella misura in cui oltrepassava l'importo di fr. 6'000.–. I costi che risultavano dai conti della ricorrente erano infatti stati considerati eccessivi, rispetto al valore di mercato delle prestazioni fornite dalla società amministratrice dell'immobile e dall'amministratore della società stessa. .

E. 2.6

La Camera di diritto tributario, in una sentenza del 26.2.1999 (CDT n. 80.98.00303), si è già confrontata con la valutazione della congruità dello stipendio versato da una società, avente lo scopo di amministrare e gestire beni immobiliari, all'azionista e amministratore. In questa occasione, la Camera ha preso in considerazione, a titolo di orientamento, il tariffario della SVIT, concludendo che la società ricorrente aveva versato un salario eccessivo all'amministratore, con la conseguenza che vi era stata una distribuzione dissimulata di utile.

E. 2.7.1

Nel caso in disamina, almeno per quanto attiene al periodo fiscale litigioso, _____ era legato alla società ricorrente da un contratto di lavoro a tempo indeterminato, nella posizione di “ direttore amministrativo ” (non di amministratore), con un salario mensile di fr. 6'500.- lordi versati per tredici mensilità. In merito all'orario di lavoro veniva precisato nel contratto (allegato al ricorso, pag. 2): “ L'assunzione prevede un totale di quaranta ore settimanali da svolgersi in cinque giorni ”. Nel contratto era previsto anche il lavoro supplementare, alle seguenti condizioni: “ Il dipendente potrà essere tenuto ad eseguire delle prestazioni oltre il normale orario di lavoro stabilito al punto sopra. Le prestazioni supplementari, che devono essere notificate al datore di lavoro il giorno successivo, verranno compensate mediante un congedo di durata corrispondente ”.

E. 2.7.2

Già alla semplice lettura del contratto di lavoro, non può non balzare all'evidenza che – contrariamente alle tesi espone in sede di reclamo e di ricorso – il contratto di lavoro non prevedeva mansioni di sorveglianza dello stabile 24 ore su 24, né tutti i pretesi lavori di manutenzione e gestione. La posizione di _____ è ben definita dal titolo di “ direttore amministrativo ”.

E. 2.8.1

L'UTPG ha proceduto correttamente, cerziorandosi dalla congruità del salario versato ad _____ per verificare se fosse sproporzionato per rapporto ai ricavi della RI 1 per il 2013. Per verificare se il salario fosse proporzionato, l'autorità fiscale ha opportunamente preso in considerazione – a titolo indicativo - il tariffario SVIT, operando il seguente calcolo: incasso affitti 2013 fr. 117'800.- calcolo onorario massimo: per i primi fr. 50'000.- (5%) fr. 2'500.- per gli ulteriori fr. 50'000.- (4.75%) fr. 2'375.- per gli ulteriori fr. 17'800.- (4.5%) fr. 801.- onorario massimo fr. 5'676.- L'onorario calcolato sulla base del tariffario SVIT comprende il mandato di gestione ordinaria che comprende la gestione finanziaria [contabilità / costi / rendiconto annuo], la gestione locativa ed amministrativa [gestione – rilocalizzazione /relazioni in generali/ rappresentanza del proprietario / controllo scadenze] e la gestione tecnica [portineria (p. es. allestimento mansioni portineria)/ consegna e riconsegna appartamenti/ manutenzione corrente e riparazioni (controllo degli immobili trimestralmente ed inventario dei lavori da eseguire)/ esercizio e funzionamento di installazioni tecniche] (allegato A al tariffario SVIT). L'UTPG ha pertanto considerato giustificati i costi fatti valere per l'impiego del personale nella misura di fr. 5'676.- (per le mansioni svolte dal direttore dipendente _____) sul totale di fr. 91'923.-. I rimanenti fr. 86'200.- che sono stati ripresi nel calcolo dell'utile imponibile alla voce “altri elementi dell'utile”. Tenuto conto della giurisprudenza citata, si deve ritenere che, per la commisurazione del salario del direttore – dipendente, sia corretto riferirsi a titolo indicativo al tariffario SVIT.

E. 2.8.2

A titolo di precisazione va comunque detto che, con decisione del 2.7.2012, la Commissione della Concorrenza (COMCO) ha ritenuto che le raccomandazioni tariffarie dell' “Union suisse des professionnels de l'immobilier – Section Neuchâtel” (USPI) [disposizioni analoghe al tariffario SVIT], prese anche come riferimento nella sentenza del Tribunale federale n. 2C_721/2008, costituissero delle restrizioni illecite al diritto della concorrenza ai sensi dell'art. 5 LCart, e non fossero giustificate da motivi di efficienza economica. Con la decisione in parola (pubblicata in Diritto e politica della concorrenza [DPC] n. 2012/3 p. 657 ss., cfr. sito internet www.weko.admin.ch) la Commissione della Concorrenza ha condannato i membri dell'USPI Sezione Neuchâtel ad una multa. Ora, se si può partire dall'assunto che il tariffario SVIT, alla luce della decisione citata, non sia più utilizzabile da parte degli amministratori di immobili, nondimeno si può ritenere che gli importi indicati continuino a poter offrire alle autorità fiscali un criterio utile per verificare che l'onorario versato ad un amministratore sia conforme alle condizioni di mercato. In seguito all'intervento della COMCO, tali importi possono, ancor più che prima della decisione, essere considerati come un limite massimo, al di sopra del quale un compenso racchiude una prestazione mascherata al socio o a una persona vicina.

E. 2.8.3

Come già ricordato, una distribuzione dissimulata di utile presuppone anche che la prestazione si traduca in un vantaggio per l'azionista o una persona a lui vicina. Nel caso in esame, non vi sono indicazioni in merito all'azionariato della ricorrente. L'autorità di tassazione ha tuttavia sottolineato che _____ ha assunto la presidenza della società all'inizio dell'anno successivo (28.2.2014). Se non è egli stesso azionista, difficilmente si può negare che si tratti di una persona vicina. In ogni caso, la questione non merita di essere

ulteriormente approfondita. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, non è infatti necessaria la prova diretta del fatto che il beneficiario della prestazione sia un azionista o una persona vicina. Ciò può 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). Se si considera la situazione concreta, è innegabile che appaia insolito il fatto che una società rinunci praticamente ai propri ricavi, a favore della persona che amministra l'immobile di sua proprietà. L'unica spiegazione plausibile è che l'amministratore dell'immobile sia l'azionista o che vanti, ad altro titolo, delle pretese nei confronti degli azionisti.

E. 2.8.4

Si deve così concludere che il salario versato ad _____ per il 2013 non è conforme all'uso commerciale ed è a giusto titolo che l'UTPG ha considerato la parte versata in eccesso quale distribuzione dissimulata di utile.

E. 2.9

La ricorrente chiede, a titolo subordinato, nel caso in cui venga confermata la ripresa dei compensi in questione, che tali costi siano considerati come "riserva tassata" e siano pertanto dedotti fiscalmente dagli utili degli esercizi successivi. A prescindere dal fatto che mal si comprende in cosa possa consistere la riserva tassata nel caso di specie, non si può non condividere quanto affermato nelle osservazioni dell'UTPG al ricorso. Se, infatti, la ricorrente pensa alla possibilità che l'amministratore possa, in un successivo periodo fiscale, rimborsare gli onorari considerati eccessivi, la richiesta della società insorgente non fa che avvalorare la tesi della distribuzione dissimulata di utile. È infatti impensabile che una società possa farsi rimborsare un compenso versato ad un terzo. In ogni caso, la questione non deve essere risolta in questa sede. Sarebbe semmai nell'ambito della tassazione dei periodi fi-scali successivi che la questione dell'eventuale restituzione potrebbe essere affrontata.

E. 3

Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese processuali sono a carico della ricorrente, soccombente. 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. 600.– b. nelle spese di cancelleria di _____ complessivi fr. 100.– per un totale di _____ fr. 700.– sono a carico della 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 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.