

# TI\_GERICHTE 80.2016.267 vom 1. Oktober 2018

TI Tribunale d'appello, 2018-10-01, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2016.267](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.267)

FR: TI\_GERICHTE 80.2016.267 du 1 octobre 2018

IT: TI\_GERICHTE 80.2016.267 del 1 ottobre 2018

## Regeste

Procedura: tassazione d'ufficio, ripresa vantaggi economici provenienti da una SA, motivazione carente, annullamento della decisione e rinvio degli atti all'Ufficio di tassazione

## Erwägungen

### E. 1

venivano aggiunti fr. 2'370.– nei titoli e capitali (interessi derivanti da un credito verso \_\_\_\_\_), veniva inoltre rettificato il valore locativo in fr. 5'000.– ed aggiunti fr. 40'000.– come “altri redditi” con la motivazione: “Aggiunta prestazioni valutabili in denaro, mancanza di disponibilità e altri redditi derivanti da partecipazioni in società”. A livello di deduzioni non veniva concessa la quota esente per beneficiari AVS/AI poiché, secondo l'UT, il reddito netto era superiore al massimo di legge. Per quanto concerne la sostanza veniva aggiunto l'importo di fr. 263'000.– quale credito verso \_\_\_\_\_ (“debito su RFD \_\_\_\_\_ proprietaria di quest'ultima”). Veniva inoltre modificato il valore di stima della sostanza immobiliare. C. Con unico reclamo 23/24 febbraio 2017 RI 1, per il tramite del suo patrocinatore avv. RA 1, avversava le decisioni di tassazione IC/IFD 2013 – 2014. In particolare indicava di essere venuto a conoscenza delle decisioni ad inizio del mese di febbraio 2016, dopo che gli erano pervenute le polizze per il pagamento delle imposte. Egli contestava l'aggiunta di altri redditi per fr. 40'000.– per entrambi i periodi fiscali e indicava di non aver percepito altri redditi all'infuori della rendita AVS e del valore locativo dell'abitazione da lui occupata. Veniva contestata l'ipotizzata mancanza di disponibilità finanziaria e l'esistenza di redditi provenienti da partecipazioni in società. Veniva pertanto espressamente richiesta la messa a disposizione del calcolo delle disponibilità effettuato in fase di tassazione. Sempre per quanto concerneva i redditi, veniva specificato come nel reddito da titoli e capitali fosse stato inserito l'interesse del credito nei confronti della comproprietaria \_\_\_\_\_. Secondo l'insorgente avrebbe tuttavia dovuto anche essere applicata la deduzione degli interessi privati passivi pagati per il debito in questione. Veniva inoltre contestato l'ammontare del valore locativo: in particolare il reclamante richiedeva espressamente all'UT di voler indicare quale fosse il valore dell'immobile considerato e soprattutto quali erano i “canoni locatizi normali della zona” che erano stati presi come riferimento. Da ultimo, il reclamante censurava l'aggiunta, nella sostanza degli importi di fr. 200'000.– (per il 2013) e di fr. 100'000.– (per il 2014), quale numerario, biglietti di banca, oro e metalli preziosi. Il reclamante indicava che la modifica, per il 2014 non risultava motivata, mentre che per il 2013 veniva specificato come la stessa sarebbe dovuta al valore della azioni della \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_. D. Con scritto 26 febbraio 2016, trasmesso mediante posta APlus l'UT si rivolgeva al patrocinatore del contribuente. In particolare, l'autorità spiegava come il valore fiscale delle azioni della

\_\_\_\_\_ era da determinare in base alle “Istruzioni per la valutazione dei titoli non quotati per la determinazione dell’imposta sulla sostanza” (Circolare n. 28 del 28 agosto 2008) edita dalla Conferenza svizzera delle imposte in collaborazione con l’Amministrazione federale delle contribuzioni. In particolare secondo i dati ottenuti dall’ufficio di tassazione delle persona giuridiche (in seguito UTPG) il valore fiscale delle 100 azioni della \_\_\_\_\_ al 31 dicembre 2013 era da stabilire in fr. 1'950'000.–, mentre il valore fiscale al 31 dicembre 2014 ammontava a fr. 2'520'000.–. L’imposizione di altri redditi per fr. 40'000.– riguardava i vantaggi economici e altre prestazioni societarie a favore del contribuente, dopo una riduzione del 40% per la partecipazione qualificata al capitale azionario. Per quanto concerneva la deduzione degli interessi passivi relativi ai debiti privati, veniva indicato che gli stessi erano stati tutti regolarmente dedotti, compresi quelli del debito UBS con \_\_\_\_\_, corrispondenti alla quota di ½. Per quanto concerneva il valore locativo veniva indicato: “Il valore locativo dell’abitazione in proprietà a Bellinzona, mappale 4414, per la quota di ½ è da calcolare secondo le vigenti disposizioni di calcolo in fr. 9'838.–. La quota di ½ da imporre al contribuente equivale a fr. 4'919.–“. Veniva inoltre richiesto al contribuente di voler presentare, entro il 10 maggio 2016 le osservazioni in merito a quanto esposto dall’UT; le prove a dimostrazione dei fatti e degli argomenti fatti valere; per gli esercizi 2012, 2013 e 2014 il bilancio, il conto economico e le schede contabili dei singoli conti delle società di cui il contribuente era azionista (compresi i bilanci di liquidazione delle società liquidate); la copia dei conteggi del premio di cassa malattia per il 2013 ed il 2014; gli estratti dettagliati 1° gennaio 2013 -31 dicembre 2013 e 1° gennaio 2014 – 31 dicembre 2014 dei conti bancari/postali sui quali sono stati accreditati i salari e le rendite vecchiaia del contribuente e con cui questi effettuava i pagamenti mensili delle spese correnti, degli ammortamenti e degli interessi dei debiti ipotecari, delle imposte personali. RI 1 veniva avvertito che, in caso di mancato inoltro di quanto richiesto, le decisioni di tassazione su reclamo sarebbero state emesse senza ulteriori consultazioni. E. Con risposta 10/11 maggio 2016 RI 1, sempre per il tramite del suo patrocinatore, prendeva posizione in relazione allo scritto dell’autorità fiscale. In merito al valore fiscale delle azioni delle società, il reclamante indicava che si sarebbe espresso in merito unicamente dopo la visione dei dati dell’UTPG. Per quanto concerneva l’aggiunta di altri redditi per fr. 40'000.– l’insorgente riteneva che l’onere della prova in merito a tale aggiunta spettasse all’autorità fiscale. In merito alla presentazione della documentazione contabile relativa alle società, veniva indicato come da tempo tali società fossero inattive, motivo per cui non era stata allestita alcuna contabilità: per tale ragione non venivano trasmessi i documenti richiesti. Venivano tuttavia inviati i conteggi dettagliati dei premi della cassa malattia e dei conti bancari. In merito agli estratti conto del 2013, il reclamante indicava che gli stessi erano stati prodotti nell’ambito della tassazione di \_\_\_\_\_. Si contestava il saldo dei conti personali in ragione di fr. 50'000.–. Tale somma non era mai stata a disposizione del contribuente. F. L’11 maggio 2016 l’UT spiegava al ricorrente che per quanto atteneva alle persone giuridiche di cui era azionista, le decisioni relative ai periodi fiscali 2013 e 2014 erano state intimate ai recapiti aziendali delle medesime. Inoltre, secondo l’UT: “Le decisioni di tassazione delle persone giuridiche di cui il contribuente è azionista sono state tutte emesse d’ufficio. L’onere della prova cui fa riferimento nella lettera è a questo punto ribaltato. Tocca al contribuente presentare la documentazione necessaria perché l’autorità di tassazione possa decidere in merito ai redditi aziendali imponibili”. Per tali motivi l’UT indicava che le ragioni per le quali il reclamante non aveva presentato la documentazione contabile delle società fossero

immotivate. L'UT ribadiva per il resto che il valore delle azioni della \_\_\_\_\_ era da determinare in base alle "Istruzioni per la valutazione dei titoli non quotati per la determinazione dell'imposta sulla sostanza", Circolare n. 28 del 28 agosto 2008 edita dalla Conferenza fiscale svizzera in collaborazione con l'Amministrazione federale delle contribuzioni. Veniva impartito un ulteriore termine scadente il 30 giugno 2016, poi prorogato sino alla fine del mese di luglio 2016, per prendere posizione in merito. Entro il termine comminato, RI 1 non presentava ulteriori osservazioni, né produceva ulteriore documentazione. G. a. Periodo fiscale 2013 Con decisione 28 settembre 2016 il reddito imponibile veniva commisurato per l'IC in fr. 60'700.- (medesimo importo determinante per l'aliquota) mentre la sostanza imponibile veniva stabilita in fr. 1'871'000.- (medesimo importo determinante per l'aliquota). Per l'IFD 2014 il reddito imponibile veniva fissato in fr. 64'900.- (medesimo importo determinante per l'aliquota). Nelle proprie motivazioni, l'UT si rifaceva alle lettere del 26 febbraio 2016 e dell'11 maggio 2016 sia per quanto riguarda il valore locativo dell'abitazione, sia per la deduzione degli interessi passivi dei debiti privati, sia per quanto concerne l'audizione personale del contribuente. In merito all'aggiunta nei redditi di fr. 40'000.- derivanti dai vantaggi economici goduti dal contribuente per la sua partecipazione nella società di cui è azionista, la \_\_\_\_\_, l'UT motivava: " Si rileva che la decisione di tassazione della \_\_\_\_\_ di cui il contribuente è azionista e amministratore unico (sino a inizio 2016) è stata emessa d'ufficio, siccome la dichiarazione d'imposta non è stata fornita, nemmeno dopo richiamo, diffida e multa disciplinare ". L'autorità fiscale rilevava come, in mancanza della documentazione contabile societaria sollecitata, non si poteva far altro che confermare l'imposizione dei fr. 40'000.- a titolo di redditi. Per quanto concerne il valore delle azioni della \_\_\_\_\_, al 31 dicembre 2013 esso veniva commisurato in fr. 1'950'000.-. Da ultimo il valore di stima della sostanza immobiliare veniva stabilito in fr. 92'869.-. b. Periodo fiscale 2014 Con decisione 28 settembre 2016, per il periodo fiscale 2014 l'autorità fiscale commisurava, per l'IC il reddito imponibile in fr. 49'500.- (medesimo importo determinante per l'aliquota) e la sostanza in fr. 2'445'000.- (medesimo importo determinante per l'aliquota). Per l'IFD il reddito imponibile veniva commisurato in fr. 52'600.-. Nelle proprie motivazioni, l'UT si rifaceva alle lettere del 26 febbraio 2016 e dell'11 maggio 2016 sia per quanto riguarda il valore locativo dell'abitazione, sia per la deduzione degli interessi passivi dei debiti privati, sia per quanto concerne l'audizione personale del contribuente. In merito all'aggiunta nei redditi di fr. 40'000.- derivanti dai vantaggi economici goduti dal contribuente per la sua partecipazione nella società di cui è azionista, la \_\_\_\_\_, l'UT motivava: " Si rileva che la decisione di tassazione della \_\_\_\_\_ di cui il contribuente è azionista e amministratore unico (sino a inizio 2016) è stata emessa d'ufficio, siccome la dichiarazione d'imposta non è stata fornita, nemmeno dopo richiamo, diffida e multa disciplinare ". L'autorità fiscale rilevava come, in mancanza della documentazione contabile societaria sollecitata, non si poteva far altro che confermare l'imposizione dei fr. 40'000.- a titolo di redditi. Per quanto concerne il valore delle azioni della \_\_\_\_\_, al 31 dicembre 2014 esso veniva commisurato in fr. 2'520'000.-. Da ultimo il valore di stima della sostanza immobiliare veniva stabilito in fr. 92'869.-. H. Con unico ricorso 28.10.2016 RI 1 insorge avverso le decisioni di tassazione IC/IFD 2013-2014. In particolare il ricorrente censura l'aggiunta di altri redditi per fr. 40'000.- per entrambi i periodi fiscali impugnati ed anche la commisurazione dei titoli e capitali, di fr. 2'193'150.- per il 2013 e di fr. 2'785'028.- per il 2014. Nel ricorso viene evidenziato come, nelle decisioni su reclamo, vi sia stato un notevole ed ingiustificato incremento del valore dei

titoli e capitali. Per quanto concerne l'aggiunta di altri redditi, il ricorrente censura tali importi ritenendoli sproporzionati e fantasiosi: mal si comprende, a suo dire, come egli avrebbe potuto ottenere dei vantaggi economici da una società che già dal 2013 non era più attiva. L'insorgente lamenta inoltre la mancanza di una motivazione da parte dell'UT per questa ripresa. Contesta inoltre la valutazione del valore fiscale delle azioni della \_\_\_\_\_, che già dal 2013 non era più attiva. I. Con osservazioni 10/14.11.2017, l'UT specifica come RI 1 sia azionista unico della \_\_\_\_\_, società che svolgeva l'attività di gestione di postriboli. La \_\_\_\_\_ è stata tassata d'ufficio per i periodi fiscali 2012, 2013 e 2014 e nessun reclamo è stato interposto. Le decisioni sono cresciute in giudicato e pertanto sono divenute definitive. Presso tale società erano stati tassati altri utili per fr. 200'000.- (2012), fr. 250'000.- (2013) e fr. 300'000.- (2014). Viste le decisioni d'ufficio per tale persona giuridica, cresciute in giudicato, l'UT ha considerato equo imputare fr. 40'000.- a RI 1, anche in considerazione del fatto che negli anni precedenti tali prestazioni erano state definite e accettate nella misura di fr. 50'000.- all'anno. Per quanto concerne la valutazione del pacchetto azionario della \_\_\_\_\_, l'UT rimanda al calcolo interno dell'ufficio, riconfermato con la valutazione ufficiale operata dall'UTPG. Diritto

### **E. 1.1**

Nella procedura fiscale vige la massima ufficiale e il principio inquisitorio. L'autorità di tassazione, cui spetta il dovere di chiarire d'ufficio i fatti fiscalmente rilevanti, controlla la dichiarazione d'imposta e procede a tutte le indagini necessarie (art. 204 cpv. 1 LT; art. 130 cpv. 1 LIFD), senza essere in particolare vincolata agli elementi imponibili riconosciuti o dichiarati dai contribuenti (decisione TF 2A.105/2007 del 3 settembre 2007; cfr., al proposito, Berger, Voraussetzungen und Anfechtung der Ermessensveranlagung, in: ASA 75 p. 185, p. 190). La procedura fiscale è inoltre retta dal principio di collaborazione. Sia secondo l'art. 196 LT sia secondo l'art. 123 cpv. 1 LIFD, le autorità di tassazione determinano con il contribuente le condizioni di fatto o di diritto determinanti per un'imposizione completa ed esatta. Al contribuente è imposto l'obbligo di fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa ed esatta (art. 200 LT; art. 126 cpv. 1 LIFD). Egli deve in particolare esporre la situazione in maniera esaustiva e trasparente (decisione TF 2A.502/2005 del 2 febbraio 2006, in: StR 61 p. 442).

### **E. 1.2**

Di principio, in applicazione analogica della regola generale prevista dall'art. 8 CC, nella procedura fiscale l'onere della prova è ripartito nel senso che l'autorità fiscale è tenuta a dimostrare l'esistenza di elementi che fondano o aumentano l'onere fiscale, mentre è a carico del contribuente la prova di quei fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario (DTF 133 II 153 e 121 II 257; ASA 64 p. 493; StE 1990 B 13.1 n. 8). La descritta regola sull'onere probatorio non è però assoluta, in quanto non lascia alcuno spazio a considerazioni inerenti le effettive possibilità probatorie o comportamenti ostruzionistici (Schär, Normentheorie und mitwirkungsorientierte Beweislastverteilung, in: ASA 67 p. 435). Una prima eccezione è data allorché il contribuente tralascia, in maniera colpevole ed in violazione dei propri obblighi, la collaborazione, possibile ed esigibile, nel chiarimento degli elementi che fondano l'obbligo fiscale. Una seconda eccezione si verifica invece quando il contribuente, per motivi a lui estranei, non può apportare la prova di un fatto che diminuisce il suo debito d'imposta oppure può farlo solo prestando una collaborazione che non può essere pretesa (Zweifel, in: Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Vol. I/2b, 2<sup>a</sup> ediz. Basilea 2008, n.

29 ad art. 130 LIFD, p. 342 e riferimenti). In definitiva, la massima ufficiale e il principio inquisitorio trovano i loro limiti nel dovere di collaborazione del contribuente, indipendentemente dalla ripartizione oggettiva dell'onere probatorio ( Zweifel , op. cit., n. 3 ad art. 123 LIFD, p. 263; Althaus- Houriet , in: Yersin/Noël [a cura di], Impôt fédéral direct, Basilea 2008, n. 4 ad art. 123 LIFD, p. 1196).

### **E. 2.1**

Secondo l'art. 204 cpv. 2 LT, di uguale tenore dell'art. 130 cpv. 2 LIFD e dell'art. 46 cpv. 3 LAID, l'autorità di tassazione esegue la tassazione d'ufficio, in base a una valutazione coscienziosa, se il contribuente, nonostante diffida, non soddisfa i suoi obblighi procedurali oppure se gli elementi imponibili non possono essere accertati esattamente per mancanza di documenti attendibili. Può tener conto di coefficienti sperimentali, dell'evoluzione patrimoniale e del tenore di vita del contribuente. La tassazione d'ufficio può essere impugnata soltanto con il motivo che essa è manifestamente inesatta. Il reclamo deve essere motivato e indicare eventuali mezzi di prova (art. 206 cpv. 3 LT, 132 cpv. 3 LIFD), per cui vi è un'inversione dell'onere della prova: non tocca all'autorità dimostrare la correttezza della propria valutazione, bensì all'interessato provare che la stessa è manifestamente inesatta.

### **E. 2.2**

Giurisprudenza e dottrina tendono a riconoscere che si possa ricorrere alla tassazione d'ufficio non solo laddove il contribuente, nonostante diffida, non soddisfi ai suoi obblighi procedurali, ma anche qualora la mancanza di documenti attendibili sulla sua situazione finanziaria non possa essergli imputata (decisione TF 2A.426/2004 del 23 novembre 2004; TF 2A.442/2001 del 19 giugno 2002; RDAF 2000 II 41; Zweifel , op. cit., n. 29 e 31 ad art. 130 LIFD, p. 342 ss.; Richner/Frei/Kaufmann , Handkommentar zum DBG, Zurigo 2003, n. 26 ad art. 130 LIFD, p. 972; contra Berger , op. cit., p. 197). L'autorità fiscale deve agire "pflichtgemäss", ovvero secondo coscienza professionale, conformandosi agli indispensabili criteri di prudenza che devono sempre essere tenuti presenti in procedimenti del genere, principalmente allo scopo di evitare eccessi di discrezionalità (ASA 50 p. 372). Detto altrimenti, il contribuente deve essere imposto, nella misura del possibile, su un reddito valutato il più vicino possibile alla sua capacità contributiva reale ( Zweifel , op. cit., n. 46 ad art. 130 LIFD).

### **E. 3**

Nella fattispecie, come visto, l'UT si è discostato dalla dichiarazione presentata dal ricorrente ed ha rivalutato il suo reddito imponibile, aggiungendo altri redditi per fr. 40'000.-, quali prestazioni valutabili in denaro godute in ambito societario (\_\_\_\_\_). Pur ritenendo che la dichiarazione presentata dal contribuente non fosse corretta, l'autorità ha rinunciato ad una vera e propria tassazione d'ufficio, che avrebbe presupposto dapprima una diffida e che avrebbe poi limitato il diritto di reclamo da parte del contribuente (obbligo di motivazione ex art. 206 cpv. 3 LT e 132 cpv. 3 LIFD). Con decisione del 31 dicembre 2015 ha infatti notificato a RI 1 una tassazione ordinaria, con la conseguenza che l'obbligo di effettuare indagini d'ufficio, nell'intento di ricostruire la verità materiale, non è mai venuto meno. Come ha stabilito la giurisprudenza del Tribunale federale, la rinuncia alla tassazione d'ufficio non impedisce tuttavia all'autorità di tassazione di determinare gli elementi imponibili in base ad una valutazione, rispettando le regole relative all'onere della prova (sentenza del Tribunale federale del 22 febbraio 2006,

n. 2A.561/2005 consid. 3).

#### **E. 4.1**

Nella procedura di reclamo, l'autorità di tassazione si era rivolta a due riprese al contribuente, invitandolo a produrre diversa documentazione contabile relativa alla società \_\_\_\_\_. Il ricorrente non ha però mai fornito quanto richiesto, sostenendo che, essendo la società ormai da tempo inattiva, non era stata allestita alcuna contabilità. Ora, pur rimanendo notevoli dubbi circa l'effettiva volontà di collaborare da parte del contribuente, la decisione impugnata appare a sua volta non del tutto convincente. Nella decisione di tassazione la ripresa di fr. 40'000.– è stata motivata quale “aggiunta di prestazioni valutabili in denaro, mancanza di disponibilità e altri redditi derivanti da partecipazioni in Società”. Sennonché il calcolo delle entrate e delle uscite su cui dovrebbe basarsi la ripresa di redditi per “mancanza di disponibilità” non risulta essere mai stato sottoposto al contribuente nonostante egli l'abbia esplicitamente richiesto con il proprio reclamo. Il contribuente, di conseguenza, è stato tenuto all'oscuro dei criteri adottati dall'autorità per la definizione dei constatati altri redditi. In sede di decisione su reclamo l'UT ha dichiarato che la \_\_\_\_\_ è stata tassata d'ufficio e che, in mancanza della documentazione contabile societaria sollecitata, non si poteva far altro che confermare l'imposizione dei fr. 40'000.– a titolo di redditi. Anche in questa seconda decisione, l'UT non ha specificato in alcun modo quali siano questi presunti vantaggi di cui, a suo dire, ha goduto l'azionista unico RI 1. Nelle proprie osservazioni l'UT ricorda come negli anni precedenti le prestazioni in denaro imponibili in campo all'azionista siano state commisurate in fr. 50'000.– e accettate dal contribuente. Sennonché le decisioni dei periodi fiscali precedenti non sono vincolanti. Sarà pur vero che in periodi fiscali precedenti il qui ricorrente non ha impugnato le riprese, ma ciò non significa ancora che l'autorità fiscale possa giustificare le nuove riprese con la mancata contestazione di quelle effettuate in periodi fiscali precedenti.

#### **E. 4.2**

Alla luce delle considerazioni che precedono, la decisione emanata dall'UT, per quanto riguarda i vantaggi economici che il contribuente avrebbe goduto in ambito societario, non appare sufficientemente motivata. Ciò non implica forzatamente una rinuncia alla tassazione per apprezzamento, essendo stata la collaborazione del contribuente inadeguata, ma si rende necessario quantomeno che l'autorità fiscale chiarisca e motivi la sua decisione. In considerazione del fatto che la decisione impugnata non si è espressa in merito alla natura e all'entità dei vantaggi economici goduti dal contribuente, si giustifica il rinvio degli atti all'autorità di tassazione perché si pronunci nuovamente sulla misura degli altri redditi da aggiungere ai proventi dichiarati.

#### **E. 5.1**

Quanto alla valutazione del pacchetto azionario della \_\_\_\_\_, va innanzitutto osservato che, l'imposta sulla sostanza delle persone fisiche ha per oggetto la sostanza netta totale (art. 13 cpv. 1 LAID), che si determina secondo le regole di stima previste dall'art. 14 LAID. Giusta l'art. 14 cpv. 1 LAID, la sostanza è stimata al suo valore venale; il valore di reddito può essere preso in considerazione in modo appropriato. La LAID non prescrive un metodo di valutazione preciso. In questo contesto, i Cantoni dispongono pertanto di un importante spazio di manovra: sia nella scelta del metodo di calcolo applicabile per determinare il valore venale stesso che per definire, se e in che misura occorra considerare anche il valore di reddito (sentenza 2C\_826/2015 del 5 gennaio 2017 consid. 4.1.). Secondo

la LT, nella versione applicabile alla fattispecie, l'imposta sulla sostanza ha per oggetto la sostanza netta totale (art. 40 cpv. 1 LT). Sono imponibili tutti gli attivi mobiliari e immobiliari (art. 41 cpv. 1 LT). La sostanza è valutata al suo valore venale, riservate le disposizioni specifiche (art. 41 cpv. 2 LT). Le azioni, partecipazioni a società cooperative ed altri diritti di partecipazione non regolarmente oggetto di transazione, sono valutati tenendo conto del loro valore di reddito e del loro valore intrinseco (art. 45 cpv. 2 LT).

## **E. 5.2**

La Circolare n. 28 ("Istruzioni per la valutazione dei titoli non quotati per la determinazione dell'imposta sulla sostanza"), che contiene le istruzioni riguardo alla stima dei titoli non quotati in vista dell'imposta sulla sostanza, è edita dalla Conferenza svizzera delle imposte, che raggruppa le amministrazioni fiscali cantonali e l'Amministrazione federale delle contribuzioni. Essa è stata oggetto di molteplici edizioni, l'ultima delle quali è datata 28 agosto 2008. In base alla giurisprudenza resa dopo l'entrata in vigore della LAID, prevedendo delle regole unificate di stima dei titoli non quotati in un ambito nel quale i Cantoni hanno un ampio potere di apprezzamento, le menzionate istruzioni sono uno strumento di armonizzazione orizzontale, che concretizza l'art. 14 cpv. 1 LAID (sentenze 2C\_826/2015 del 5 gennaio 2017 consid. 4.1.; 2C\_583/2013 del 23 dicembre 2013 consid. 3.1.3; 2C\_952/2010 del 29 marzo 2011 consid. 2.1.; 2C\_800/2008 del 12 giugno 2009 consid. 5.2.). Nel merito, la giurisprudenza precisa inoltre che queste istruzioni 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 (sentenza 2C\_826/2015 del 5 gennaio 2017 consid. 4.3.; 2C\_583/2013 del 23 dicembre 2013 consid. 3.1.3 e 2C\_504/2009 del 15 aprile 2010 consid. 3.3.). In via di principio, è quindi corretto riferirsi a tale Circolare per la valutazione dei titoli non quotati (sentenze 2C\_11/2017 dell'11 gennaio 2017 consid. 5.1. e 2C\_826/2015 del 5 gennaio 2017 consid. 4.3.).

## **E. 6.1**

Nella fattispecie non è contestata l'applicabilità della Circolare n. 28 in quanto tale, quanto piuttosto il fatto che, a mente del ricorrente, l'UTPG, a scopi punitivi, non avrebbe considerato che la \_\_\_\_\_ nel 2013 non era già più attiva e non poteva pertanto avere il valore di oltre 2'000'000.– considerato dall'autorità di tassazione. La nota marginale n. 6 della Circolare n. 28 stabilisce che la valutazione del valore fiscale dei titoli deve basarsi sull'attività effettiva di un'azienda. A tal proposito il Tribunale federale ha già avuto modo di sancire che una società commerciale o industriale senza attività, che si limita da almeno due anni al recupero dei propri crediti, all'attività di liquidazione della sostanza fissa o mobile, oppure all'amministrazione della propria proprietà immobiliare, e per la quale non è prevedibile una ripresa dell'attività statutaria, può essere valutata al solo valore di sostanza. Nella sentenza 2C\_800/2008 del 12 giugno 2009 l'Alta Corte ha ritenuto non arbitraria la decisione del Tribunale amministrativo del Canton Lucerna di calcolare il valore della società basandosi sul solo valore della sostanza anziché sul valore medio tra il doppio del valore di reddito e il valore della sostanza, come previsto dalla Circolare n. 28. In quella fattispecie, concernente una tassazione per il periodo fiscale 2004, era però stato appurato che la società aveva completamente cessato le sue attività statutarie già nel mese di settembre 2001, occupandosi dal periodo fiscale 2002 solo del recupero dei propri crediti, della liquidazione della sostanza e dell'amministrazione della propria proprietà immobiliare.

## **E. 6.2**

Nella fattispecie, RI 1 sostiene che, nei periodi fiscali in oggetto, la società non fosse più attiva già da tempo. Sennonché, ai sensi del precitato art. 8 CC, la prova di quei fatti che concorrono a escludere o a ridurre il debito verso l'erario è a carico del contribuente. È quindi il ricorrente a dover fornire la prova che, almeno due anni prima rispetto ai periodi fiscali oggetto delle decisioni impugnate, la società aveva interrotto ogni attività operativa prevista dagli statuti societari e che una ripresa dell'attività statutaria non è prevedibile. A tal proposito non può certo bastare un'asserzione del tutto generica secondo la quale la società sarebbe già da tempo inattiva. Essendo qui impugnate le decisioni di tassazione per i periodi fiscali 2013 e 2014, il calcolo del valore del pacchetto azionario potrebbe basarsi sul solo valore della sostanza, unicamente se fosse comprovato che la società era inattiva già dal 2011, rispettivamente, dal 2012. In caso contrario, il valore del pacchetto azionario va calcolato conformemente ai dettami della Circolare n. 28.

## **E. 6.3**

Da una semplice lettura della documentazione allegata alla dichiarazione d'imposta della \_\_\_\_\_ per il periodo fiscale 2011 e meglio dai bilanci forniti, si può dedurre che durante il 2011 la società era pienamente operativa. Mal si vede, a titolo d'esempio, come una società non più attiva possa inserire nel bilancio degli acquisti di merce per fr. 85'265.95, degli stipendi per fr. 135'945.35, delle spese di riscaldamento per fr. 10'726.80 o dei ricavi per gli esercizi pubblici gestiti per complessivi fr. 320'740.35. Ne viene quindi che, essendo stata la \_\_\_\_\_ pienamente operativa nel corso del 2011, il calcolo del valore fiscale dei titoli per il 2013 operato dall'UT conformemente alla Circolare n. 28 è perfettamente legittimo. Per il periodo fiscale 2012 la società non ha invece fornito alcuna documentazione e l'autorità fiscale si è trovata costretta a procedere con una tassazione d'ufficio. Cionondimeno, l'operatività della \_\_\_\_\_ è stata ammessa dal medesimo RI 1 il quale, in un verbale d'interrogatorio davanti alla Polizia cantonale, reparto giudiziario 2 - TESEU, dichiarava il 13 luglio 2012 quanto segue: "Io sono amministratore unico della \_\_\_\_\_, società gestrice del bar \_\_\_\_\_ (...) io sono azionista unico della società e quindi solo l'avente diritto economico di tale società. Sono io che decido come gestire l'\_\_\_\_\_. Fino ad un mese fa i prezzi erano maggiorati, da un mese a questa parte ho abbassato i prezzi come i normali bar. (...) Sono io che mi occupo di effettuare i conti della cassa e dell'incasso delle camere" Avendo il qui ricorrente ammesso, quale azionista unico della \_\_\_\_\_, di gestire l'\_\_\_\_\_, è evidente che la società fosse ancora attiva nel 2012, almeno sino al mese di luglio. Di conseguenza, anche il calcolo del valore fiscale dei titoli per il 2014 operato dall'UT conformemente alla Circolare n. 28 è ineccepibile.

## **E. 7**

Alla luce di quanto precede, ne consegue che le decisioni impugnate devono essere annullate in relazione alla commisurazione dei vantaggi economici goduti dal ricorrente in ambito societario in seno alla \_\_\_\_\_. Di conseguenza gli atti verranno ritornati all'UT perché proceda nei propri incumbenti. Per la questione relativa all'imposizione del valore fiscale del pacchetto azionario, il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese processuali, verranno poste a carico del ricorrente in misura proporzionale alla sua soccombenza. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. 1.1. Le decisioni su reclamo del 28 settembre 2016 sono annullate e gli atti sono rinviati all'Ufficio di tassazione, perché adotti una nuova decisione in merito alla

commisurazione dei vantaggi economici goduti dal ricorrente in ambito societario in seno alla \_\_\_\_\_. 1.2. Il ricorso è respinto per la questione relativa all'imposizione del valore fiscale del pacchetto azionario. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di \_\_\_\_\_ fr. 900.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi \_\_\_\_\_ fr. 100.– per un totale di \_\_\_\_\_ fr. 1'000.– sono a carico del ricorrente nella misura di un mezzo. Non si assegnano ripetibili. 3. Contro il presente provvedimento si propone ricorso al Tribunale di \_\_\_\_\_ per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello. Il presidente: \_\_\_\_\_ La segretaria: \_\_\_\_\_

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