

TI_GERICHTE 80.2018.110 vom 15. Mai 2018

TI Tribunale d'appello, 2018-05-15, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2018.110

FR: TI_GERICHTE 80.2018.110 du 15 mai 2018

IT: TI_GERICHTE 80.2018.110 del 15 maggio 2018

Erwägungen

E. 1.1

La richiesta di garanzia è formulata dall'Ufficio esazione e condoni, sia quando ha per oggetto un'imposta cantonale o comunale (art. 20 cpv. 1 del Regolamento della Legge tributaria ticinese RL 640.110; numerazione precedente RL 10.2.1.1.1) sia quando è riferita al pagamento di un'imposta federale diretta (art. 4 cpv. 5 del Regolamento di applicazione della Legge federale sull'imposta federale diretta, RL 642.150; numerazione precedente RL 10.2.5.1.). Contro tale decisione, l'interessato ha facoltà di ricorso alla Camera di diritto tributario. Per le imposte cantonali e comunali, la competenza è data dall'art. 248 cpv. 3 LT; per le imposte federali dirette, dall'art. 169 cpv. 3 LIFD, che attribuisce al contribuente il diritto di impugnare la richiesta di garanzia dinanzi alla commissione cantonale di ricorso (art. 4 cpv. 6 del Regolamento di applicazione della Legge federale sull'imposta federale diretta).

E. 1.2

Il ricorrente censura le decisioni principalmente per due ragioni: lamenta una violazione del diritto di essere sentito, in quanto le richieste di garanzia non sarebbero, a suo dire, motivate e già solo per questo sarebbero da annullare. RI 1 si aggrava poi anche contro le richieste di garanzia in quanto tali, ritenendole non giustificate nel caso concreto.

E. 2.1

Violazione del diritto di essere sentito Per ciò che concerne le richieste di garanzia datate 15 maggio 2018, il ricorrente lamenta innanzitutto la violazione del diritto di essere sentito sancito dall'art. 29 cpv. 2 Cost. Ritieni che le decisioni di garanzia non siano sufficientemente motivate.

E. 2.2.1

La giurisprudenza ha dedotto dal diritto di essere sentito di cui all'art. 29 cpv. 2 Cost. il diritto di ottenere una decisione motivata. In tale ambito, è sufficiente che l'autorità menzioni, perlomeno brevemente, i motivi che l'hanno guidata e sui quali ha fondato la propria decisione, di modo che l'interessato possa rendersi conto della portata della decisione medesima ed impugnarla in coscienza di causa (DTF 129 I 232 consid. 3.2; 126 I 97 consid. 2b).

E. 2.2.2

Nell'ambito della costituzione di garanzia fiscale, la relativa domanda deve indicarne i motivi, poiché ogni decisione deve essere motivata. Una motivazione susseguente è comunque possibile. I motivi di una domanda di garanzia sono l'assenza di domicilio in Svizzera oppure la messa in pericolo dei diritti del fisco. In applicazione dei principi generali di procedura, la domanda non può limitarsi all'indicazione dei motivi della

richiesta di garanzia. Una breve motivazione deve precisare le ragioni della domanda affinché l'interessato possa esercitare il suo diritto di ricorso con coscienza di causa. Una motivazione sommaria e succinta non è sufficiente. Contrariamente ad altri vizi di forma l'insufficienza di motivazione può comunque essere sanata nell'ambito della procedura ricorsuale (Curchod P ., Commentaire romand LIFD [a cura di Noel/ Aubry-Girardin], Basilea 2017, n. 31-32 ad art. 169 LIFD).

E. 2.3

La motivazione delle decisioni impugnate (riportata in narrativa), sebbene breve, indica indubbiamente i motivi essenziali che hanno indotto l'Autorità fiscale a ritenere in pericolo la riscossione del credito fiscale. Detta motivazione ha quindi permesso al contribuente di tutelarsi adeguatamente, inoltrando un ricorso debitamente motivato. È invece vero che la decisione impugnata non dà indicazioni sul calcolo delle imposte da garantire. La PI 1, vi ha però rimediato in sede di ricorso: in data 5 settembre 2018 ha infatti trasmesso uno schema dove vengono riportati i calcoli anno per anno (dal 2009 al 2015) per le imposte federali dirette, le imposte cantonali e le imposte comunali, dovute o presunte, le multe e gli interessi scoperti. Il ricorrente ha avuto la possibilità di replicare e di pronunciarsi sugli argomenti adottati dall'Autorità fiscale. In simili circostanze, l'eventuale vizio di forma iniziale potrebbe senz'altro essere considerato sanato nell'ambito della procedura ricorsuale, in maniera rispettosa dell'art. 29 cpv. 2 Cost. fed. (decisioni TF n. 2A.324/2005 e 2A.325/2005 del 30 novembre 2005; ASA 67 p. 722 consid. 3b). Ne consegue che nel caso di specie non vi è violazione del diritto di essere sentito del ricorrente.

E. 3.1

Garanzie fiscali Giusta gli artt. 248 cpv. 1 LT e 169 cpv. 1 LIFD, se il debitore d'imposta o di multa non ha domicilio in Svizzera o se i diritti del fisco sembrano pregiudicati, l'autorità fiscale può chiedere in ogni tempo, anche prima che l'imposta sia accertata definitivamente, delle garanzie, impregiudicato il diritto di chiedere il sequestro.

E. 3.2

La norma in questione prevede due tipi di casistiche che possono dar luogo a delle garanzie fiscali. Il motivo generale per cui vengono richieste delle garanzie si basa sul pericolo che il credito fiscale non venga corrisposto (sentenza TF 2A.611/2006 del 18.4.2007 consid. 4.1.). La legge ammette la costituzione di garanzie nel caso in cui il contribuente non ha un domicilio in Svizzera. Questo motivo particolare di costituzione di garanzie trova la sua ragione nel fatto che una pretesa di diritto pubblico della Confederazione, di un Cantone oppure di un Comune non può essere eseguita all'estero. Ad oggi unicamente la Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica d'Austria intesa ad evitare la doppia imposizione nel campo delle imposte sul reddito e sulla sostanza (SR 0.672.916.31) prevede un'assistenza fiscale in materia di incasso (StR 72/2017 p. 248; sentenza TF 2C_669/2016 dell'8.12.2016). Le garanzie possono, come visto, essere richieste anche quando i diritti del fisco appaiono minacciati (in maniera simile a quanto previsto dall'art. 271 cpv 1 cifra 2 LEF). Secondo il diritto attuale, l'autorità fiscale non ha più bisogno di comprovare che il comportamento del contribuente metta in pericolo il pagamento dell'imposta, ma unicamente che il pagamento risulta minacciato, oppure deve rendere verosimile che una tale minaccia esista. L'insieme delle circostanze è determinante. Il pagamento del credito fiscale appare minacciato quando ad esempio il contribuente ha l'intenzione di lasciare la Svizzera oppure di preparare la sua partenza, oppure ancora se

esiste un pericolo di fuga. Le garanzie possono anche essere giustificate nel caso in cui il contribuente dissimuli in maniera sistematica il suo reddito e il suo patrimonio nell'ambito della procedura di tassazione, induca in errore l'autorità fiscale in relazione ai suoi redditi (Curchod P., op. cit., n. 15-19 ad art. 169 LIFD).

E. 3.3

Secondo la giurisprudenza sviluppatasi attorno all'art. 118 del previgente decreto concernente l'imposta federale diretta, che conserva su questo punto tutta la sua validità, affinché una richiesta di garanzia risulti giustificata è necessario che sia resa verosimile l'esistenza di un credito d'imposta, che sussista uno dei motivi menzionati sopra e che la somma richiesta non appaia, a prima vista, manifestamente eccessiva (decisione TF n. 2A.326/1997 del 1° aprile 1998, in: RDAT II-1998 n. 20t). Nel contesto di tale procedura, la Camera di diritto tributario valuta semplicemente a titolo pregiudiziale ed in modo sommario i suddetti aspetti, limitandosi ad un esame della verosimiglianza (cfr. Allidi, La costituzione della garanzia e le altre forme di garanzia del diritto fiscale, la responsabilità solidale, in: Bernasconi/Pedroli [a cura di], Lezioni di diritto fiscale svizzero, Edizione speciale della RDAT, Agno 1999, p. 304; StR 72/2017 p. 248; Curchod P., op. cit., n. 29-32 ad art. 169 LIFD). Proprio per la natura giuridica dell'istituto della richiesta di garanzia, l'eventuale esame degli ulteriori aspetti concernenti il credito fiscale, come quelli riferiti all'accertamento definitivo dell'obbligazione tributaria oppure alla determinazione dell'imposta realmente dovuta sono demandati alla procedura ordinaria di tassazione e a quella di reclamo e di ricorso. Neppure tutte le altre eccezioni concernenti la successiva esecuzione (attraverso il sequestro) della decisione di garanzia possono essere fatte valere nella procedura di ricorso contro la garanzia, ma semmai nelle procedure previste dalla Legge federale sulla esecuzione e sul fallimento (LEF; RS 281.1), come per esempio quando il contribuente contesta l'esistenza dei beni oggetto di un sequestro per garanzia (Allidi, loc. cit.).

E. 3.4

Nell'ambito delle procedure amministrative vige il principio del convincimento completo. Nell'ambito delle procedure di tassazione (ex art. 130 LIFD), non vi è la necessità della certezza assoluta. È sufficiente che l'autorità di tassazione, dopo l'esame oggettivo degli elementi di prova si convinca dei fatti con la probabilità che rasenti la certezza. Il convincimento può basarsi su indizi senza necessitare di prove dirette. Nelle procedure di recupero d'imposta vige il medesimo principio. La procedura di garanzia ai sensi dell'articolo 169 LIFD è una misura provvisoria; non ha alcuna influenza sull'esistenza e sull'importo del credito d'imposta. Poiché il pericolo è necessariamente imminente, il provvedimento di blocco o di sequestro deve poter essere ordinato rapidamente, ma deve anche essere modificato o revocato in qualsiasi momento se le circostanze suggeriscono una valutazione diversa. La necessaria rapidità della procedura di sequestro fiscale incide sulle prove. La prassi richiede solo, ma almeno, che le circostanze giuridiche pertinenti (soggetto passivo, imposta dovuta, motivo della garanzia) siano rese credibili (sentenza del TF 2C_669/2016 e 2C_670/2016 dell'8.12.2016, in StR 72/2017 p. 245, consid. 2.3.2). La credibilità è data quando l'esistenza di un fatto rilevante è stabilita con un "certo grado di verosimiglianza" sulla base di indizi oggettivi. La possibilità che le cose possano essersi svolte diversamente non deve essere esclusa. Un fatto è già credibile se alcuni elementi depongono a favore della sua esistenza, anche se l'autorità non può ancora escludere che non si sia effettivamente verificato (DTF 142 II 49 E. 6.2 pag. 58 con riferimenti). Ciò che

si deve ammettere che l'autorità di tassazione potesse esaminare, limitandosi alla semplice verosimiglianza, deve essere ammesso che possa essere sottoposto dall'autorità giudiziaria cantonale ad una pura valutazione prima facie. In caso di ricorso, anche il Tribunale federale opera in quest'ambito una valutazione prima facie (StR 72/2017 p. 249, v. consid. 2.3.4. e riferimenti giurisprudenziali ivi citati; in merito anche sentenza TF 2C_543/2018 del 30.10.2018 consid. 2.2.).

E. 3.5.1

Come visto, essendo confrontati ad una misura provvisoria, nell'esame delle decisioni di garanzia è sufficiente che le circostanze giuridiche pertinenti, ossia il contribuente, l'imposta dovuta ed il motivo della garanzia siano rese credibili (StR 72/2017 p. 249).

E. 3.5.2

Nel caso esposto in narrativa è un dato assodato ed incontestato che il contribuente ha lasciato la Svizzera (e meglio il Comune di _____ in Ticino) per _____ (_____) il 31.5.2017 (v. anche banca dati MOVPOP). Egli era giunto in Ticino il 1°.6.2008 dall'_____. In tale lasso di tempo egli è stato illimitatamente imponibile fiscalmente in Svizzera, come del resto attestato anche nel ricorso a pagina 2. Il domicilio all'estero del contribuente è uno dei motivi per i quali poter richiedere la costituzione di garanzie ai sensi degli art. 169 LIFD e 248 LT.

E. 3.6.1

Come correttamente indicato da parte della Divisione delle contribuzioni nelle proprie osservazioni 5.9.2018, nei confronti di RI 1 è stata aperta una procedura d'inchiesta fiscale speciale ex art. 190 LIFD da parte della DAPI l'8.5.2018. In particolare (cfr. allegato 10 al ricorso), il qui ricorrente è sospettato, nel periodo 2011 – 2015 di aver: “ (...) commesso sottrazione (art. 175, 176 LIFD) di importanti somme d'imposta sul reddito, in quanto non avrebbe dichiarato una parte dei propri redditi ”. Nel documento n. 11 prodotto dal ricorrente in allegato al ricorso, e meglio le osservazioni 28.5.2018 dell'AFC al Tribunale penale federale al reclamo presentato dal contribuente al sequestro di documenti avvenuto in seguito alla perquisizione del 17.5.2018 nel suo appartamento sito in via _____, viene dettagliata la fattispecie alla base dell'apertura dell'inchiesta fiscale speciale e meglio alle pagine da 3 a 8. A pagina 5 si può leggere: “ Riassumendo abbiamo un contribuente, persona fisica, ticinese, il quale svolge una determinata attività, il cui (limitato) reddito generato è valutato in base a un ruling nel cantone di domicilio, quando questo reddito deve essere tassato. Per contro è stato possibile ricostruire che _____ ha generato attraverso la _____. Ulteriori, enormi redditi di ca. 50'000'000, che non sono stati (integralmente) imposti. L'irrisoria imposizione è dovuta al fatto che l'autorità fiscale ticinese non ha ricevuto le necessarie informazioni per valutare la fattispecie ”.

E. 3.6.2

Nelle osservazioni DAPI al Tribunale penale federale viene indicato (allegato 11 al ricorso, p. 4): “ Per quanto riguarda i sospetti fondati, la DAPI ritiene le seguenti fattispecie rilevanti dal punto di vista dell'inchiesta fiscale speciale: da un lato le finder fees che il reclamante ha incassato, dall'altro la cifra d'affari non contabilizzata dalle _____. Per quanto riguarda invece la procedura penale amministrativa (reati contro la LIP), il sospetto fondato deriva dalla rinuncia agli utili da parte delle società suesposte ed accreditate alla società _____ ”.

E. 3.6.3

Per quanto riguarda la questione delle finder fees , secondo la DAPI, emergerebbe che le società riconducibili al ricorrente (e meglio _____) hanno versato delle finders fees (ossia commissioni legate all'intermediazione/facilitazione di transazioni) ad una società _____ detenuta indirettamente da RI 1, la _____. Nel periodo compreso tra il 2011 ed il 2016 sarebbero stati versati 61'089'615.- franchi svizzeri a titolo di finder fees alla sopraccitata società _____. A sua volta questa società _____ avrebbe contabilizzato un costo e riversato tali importi ad una società anch'essa riconducibile indirettamente al ricorrente, la _____. Secondo la DAPI tali pagamenti devono essere considerati proventi da attività lucrativa, poiché una terza persona indipendente avrebbe potuto richiederli a titolo di retrocessioni. La DAPI è dell'avviso che senza l'intermediazione dell'insorgente, il gruppo _____ non avrebbe mai potuto realizzare gli utili conseguiti. Il controvalore dell'attività lucrativa di RI 1 avrebbe dovuto corrispondere a quanto incassato dalla società di sede da lui detenuta e ultima beneficiaria di tali fondi la _____ (ammontare stimato nel periodo 2011 – 2016 di fr. 52'788'299.-, cfr. pag. 4 allegato n. 11).

E. 3.6.4

Per quanto riguarda invece la cifra d'affari non contabilizzata dalle società del _____, dalle osservazioni DAPI emerge che nel 2014 il modello di business del gruppo riconducibile a RI 1 è stato modificato: una parte del patrimonio gestito (3 miliardi di USD) è stato immesso in sette fondi di investimento privati, apparentemente amministrati dalla _____. I sette fondi d'investimento versano delle commissioni a _____ che, non disponendo di adeguato personale, acquista dei servizi dalle società svizzere del _____, versando importi a titolo di advisory fees . In sostanza sarebbero stati riversati a questo titolo alle società del gruppo in Svizzera, tra il 2014 ed il 2016 fr. 38'124'171.-. Secondo la DAPI _____ sarebbe stata interposta con il solo scopo di diminuire il carico fiscale del gruppo svizzero (tale società non disponeva né di infrastruttura né di personale).

E. 3.6.5

Ora l'apertura dell'inchiesta summenzionata ed i sospetti che gravano sulla persona del ricorrente, sono sufficienti, ad un'analisi prima facie per ritenere che in concreto siano dati entrambi i motivi che giustificano l'adozione di garanzie fiscali e meglio la minaccia che il credito fiscale sia in concreto messo in pericolo nonché l'assenza di domicilio in Svizzera. Vi sono infatti significativi indizi per ritenere che il ricorrente abbia dissimulato sistematicamente elementi del proprio reddito. Una tale situazione è già di per sé sufficiente per considerare il pagamento del credito fiscale oggettivamente minacciato (RDAT II-1998 n. 20t, consid. 4c; ASA 65 p. 386 = StE 1996 B 99.1 n. 5), senza dimenticare inoltre che una richiesta di garanzia si rileva altresì legittima ogni volta che il contribuente deve aspettarsi, come nella fattispecie, delle imposte suppletorie e delle multe considerevoli (Curchod , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Basilea 2017, n. 22 ad art. 169 LIFD, p. 1450 e riferimenti citati). Le contestazioni dell'insorgente in merito all'interpretazione del ruling ed ai rapporti tra le sue società potranno essere esaminate nell'ambito della procedura di ricorso contro le decisioni di tassazione e/o di recupero d'imposta.

E. 3.7.1

Per quanto concerne l'imposta dovuta, il contribuente giudica ad ogni modo eccessivo l'ammontare complessivo richiesto in garanzia, per oltre 48 milioni di franchi svizzeri. Per suo conto l'autorità fiscale ha quantificato l'importo da richiedere in garanzia sulla base delle prime emergenze istruttorie della DAPI come anche di uno schema

dove vengono riportati i calcoli anno per anno (dal 2009 al 2015) per le imposte federali dirette, le imposte cantonali e le imposte comunali, dovute o presunte, le multe e gli interessi scoperti.

E. 3.7.2

Come visto la costituzione di garanzie è giustificata, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, quanto esiste uno dei motivi indicati dalla legge, quando la pretesa fiscale appare plausibile e l'importo della garanzia non sembra manifestamente eccessivo (sentenza TF 2C_235/2013 del 26.10.2013, consid. 2.4.). In merito al calcolo dell'ammontare delle garanzie l'autorità fiscale ha allestito uno schema che si basa sulle prime emergenze istruttorie. Il fisco ha documentato mediante calcoli le somme richieste in garanzia per oltre fr. 48'000'000.-.

E. 3.7.3

Per quanto è dato di sapere a questo stadio della procedura, simili somme sono senz'altro elevate, ma non sproporzionate, considerato che la garanzia richiesta deve poter coprire l'ammontare massimo del tributo che essa ha per scopo di assicurare (decisione TF n. 2A.352/1995 del 9 gennaio 1995, in: R DAT II-1995 n. 19t), compresi gli interessi di ritardo e le multe. Va infine evidenziato che l'efficacia di una richiesta di garanzia dipende in larga misura anche dalla sua imprevedibilità e dalla rapidità con cui il provvedimento viene adottato e che tale procedura non pregiudica comunque la determinazione dell'imposta effettivamente dovuta, da stabilire in sede di tassazione e di recupero d'imposta. Ci si trova infatti confrontati ad una misura provvisoria: la stessa non ha alcuna influenza sull'esistenza e sull'importo del credito d'imposta. Il provvedimento può infatti essere modificato o revocato in qualsiasi momento se le circostanze suggeriscono una valutazione diversa.

E. 3.7.4

L'esame esperito prima facie da questa Camera conduce a confermare le decisioni impugnate, ritenuta l'esistenza dei motivi esatti dalla legge per costituire delle garanzie, la plausibilità della pretesa fiscale e del suo importo, con la conseguenza che il ricorso deve essere respinto. Le censure espresse da parte del ricorrente potranno senz'altro essere riproposte da quest'ultimo nell'ambito delle procedure che lo vedono coinvolto.

E. 4

Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico del 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. 2'500.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 500.- per un totale di fr. 3'000.- 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 LA 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.