

# **TI\_GERICHTE 80.2019.337 vom 18. September 2019**

TI Tribunale d'appello, 2019-09-18, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2019.337](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2019.337)

FR: TI\_GERICHTE 80.2019.337 du 18 septembre 2019

IT: TI\_GERICHTE 80.2019.337 del 18 settembre 2019

## **Regeste**

Reddito della sostanza mobiliare: prestazioni valutabili in denaro da una società, errata qualifica come reddito dell'attività indipendente, annullamento della decisione

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

L'autorità di tassazione ha, per il periodo fiscale 2011 - diversamente dai dati dichiarati dal contribuente e quanto accertato nella prima notifica di tassazione - aggiunto sia redditi provenienti da attività indipendente, che dà sostanza mobiliare, nonché ha adeguato al rialzo la sostanza esposta a seguito dell'indagine condotta dall'Ispettorato fiscale, sollecitato a compiere delle verifiche sulla situazione del contribuente da parte del Ministero pubblico ticinese. L'autorità di perseguimento penale ticinese aveva infatti aperto nei confronti di RI 1 una procedura penale che contemplava i reati di " bancarotta fraudolenta e frode nel pignoramento (art. 163 cifra 1 CP), sub. diminuzione dell'attivo in danno dei creditori (art. 164 cifra 1 CP), riciclaggio di denaro (art. 305bis cifra 1 CP) ed esercizio abusivo della professione di fiduciario (art. 23 cpv. 3 LFID)" a seguito di una comunicazione MROS. Il ricorrente, il cui fallimento personale è stato decretato il 7 luglio 2016, nel corso dell'anno 2016, avrebbe distratto ingenti capitali, trasferendoli su un conto intestato a suo padre \_\_\_\_\_ (Rapporto dell'Ispettorato fiscale del 18.9.2017. pag. 1).

### **E. 1.2**

Nelle procedure fiscali vige il principio inquisitorio. Nell'ambito delle procedure relative alle imposte dirette, l'autorità di tassazione deve accertare i fatti d'ufficio. Il contribuente è tuttavia tenuto a prestare ampia collaborazione nell'accertamento dei fatti. Deve fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa e esatta (articoli 126 cpv. 1 LIFD e 42 cpv. 1 LAID; art. 200 cpv. 1 LT). Le autorità fiscali e giudiziarie devono sottoporre i fatti giuridicamente rilevanti che sono stati raccolti ad un (libero) apprezzamento delle prove (cfr. p. es. la sentenza del Tribunale federale n. 2C\_605/2015 del 5.11.2015 consid. 2.3.1 e 2.3.2 con riferimenti). Di principio, il grado di prova richiesto è quello della prova piena, che presuppone che il tribunale non abbia più seri dubbi circa l'esistenza dei fatti addotti oppure che gli eventuali dubbi residui appaiano trascurabili. Il grado di verosimiglianza richiesto è tale che non si deve più ragionevolmente contare con la possibilità del contrario. Il grado di prova della verosimiglianza preponderante rappresenta per contro un'attenuazione della prova e non è sufficiente per la prova piena (sentenza n. 2C\_605/2015 citata, consid. 2.3.2 con riferimenti). Se, nonostante la collaborazione conforme ai suoi obblighi da parte del contribuente, dopo l'apprezzamento delle prove gli elementi imponibili non possono essere accertati e gli stessi non devono essere stabiliti per apprezzamento, trovano applicazione anche nel diritto tributario le regole che concernono la ripartizione oggettiva dell'onere della prova secondo l'art. 8 CC. L'autorità fiscale è dunque

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 (sentenza n. 2C\_605/2015 citata, consid. 2.3.3 con riferimenti; cfr. anche Locher, Kommentar zum DBG, vol. III, Basilea 2015, n. 27 ss. all'introduzione agli articoli 122 ss. LIFD, p. 399 ss.).

#### **E. 1.3.1**

Il ricorrente ritiene che l'autorità fiscale abbia ottenuto in maniera illecita le informazioni (acquisite a seguito della segnalazione del MP) sulla base delle quali è stata operata una reformatio in pejus della sua situazione finanziaria.

#### **E. 1.3.2**

Sia la legge federale sia quella cantonale prevedono che le autorità della Confederazione, dei Cantoni, dei distretti, dei circoli e dei Comuni comunichino, su richiesta alle autorità incaricate dell'esecuzione della legge stessa, ogni informazione necessaria per la sua applicazione (art. 112 cpv. 1 prima frase LIFD; art. 185 cpv. 1 prima frase LT). Se le autorità amministrative o giudiziarie sospettano che sia stato commesso un reato fiscale, non devono neppure attendere la richiesta di informazioni dell'autorità di tassazione. Secondo l'art. 112 cpv. 1 seconda frase LIFD, infatti, esse possono avvertire di moto proprio tali autorità se presumono che una tassazione sia incompleta. Secondo l'art. 185 cpv. 1 seconda frase LT, segnalano addirittura spontaneamente all'autorità fiscale tutti i casi, constatati nella loro attività, che possono configurare un'infrazione ai doveri fiscali.

#### **E. 1.3.3**

L'art. 112 cpv. 1 LIFD si prefigge di favorire una più ampia collaborazione tra le autorità rispetto alla normativa previgente (art. 90 cpv. 1 DIFD) perché non richiede più che le informazioni sollecitate dalle autorità fiscali siano utili per l'imposizione dei contribuenti, ma, più in generale, che siano necessarie per l'applicazione della legge (DTF 124 II 58 consid. 3e). È pertanto sufficiente che l'autorità tributaria stabilisca la necessità dei ragguagli domandati per la corretta applicazione della legge in riferimento ad una data situazione o operazione. Non deve più dimostrare l'esistenza di sospetti concreti nei confronti di ben determinati contribuenti, prima ancora di avere conoscenza degli atti di cui chiede la produzione (sentenze 2A.96/2000 del 25 luglio 2001, pubblicata in ASA 71 pag. 551, consid. 4b; 2A.28/1997 del 20 novembre 1998, pubblicata in StE 1999 B 92.13 n. 5, consid. 2a; 2A.406/1995 del 14 marzo 1996, pubblicata in ASA 65 pag. 649, consid. 5c).

#### **E. 1.3.4**

D'altronde l'autorità rogata e le relative istanze di ricorso devono certo esaminare la necessità, per l'applicazione della legge, dell'informazione e dei documenti sollecitati. La valutazione dell'effettiva rilevanza di tali dati per l'imposizione fiscale delle persone coinvolte è però evidentemente di competenza dell'autorità di tassazione, esperiti tutti i necessari accertamenti in quest'ottica (cfr., per analogia, DTF 129 II 484 consid. 4.1; DTF 128 II 407 consid. 5.2.1; DTF 127 II 142 consid. 5a). Come già in passato, l'autorità fiscale può utilizzare le informazioni apprese nella consultazione di un incarto penale anche contro terze persone non coinvolte nel procedimento e sulla cui situazione fiscale inizialmente non vi era alcuna necessità di approfondimento. Essa può inoltre aver accesso anche a documentazione coperta dal segreto bancario, nella misura in cui la stessa è stata ottenuta o sequestrata in modo legittimo nell'ambito del procedimento penale (DTF 124 II 58 consid. 3; sentenza 2A.28/1997 del 20 novembre 1998, pubblicata in StE 1999 B 92.13 n. 5, consid.

2a).

### **E. 1.3.5**

La giurisprudenza pone comunque dei limiti al diritto di esame da parte dell'autorità fiscale. In particolare, è escluso che quest'ultima possa domandare di aver accesso agli atti di un procedimento allo scopo di condurre un'azione di ricerca generale, senza aver motivo di supporre che la legge non sia stata applicata correttamente. L'obbligo di collaborazione non permette infatti al fisco di consultare indistintamente e senza obiettivo concreto tutti i documenti di un'altra autorità (DTF 124 II 58 consid. 3d e 3e; sentenza 2A.406/1995 del 14 marzo 1996, pubblicata in ASA 65 pag. 649, consid. 5b).

### **E. 1.3.6**

Dagli atti risulta che il fisco cantonale ha ricevuto una segnalazione dal Ministero pubblico, che sospettava evidentemente che fosse stato commesso un illecito fiscale. Su tale presupposto, la Divisione delle contribuzioni ha chiesto all'autorità penale di poter consultare gli atti del procedimento aperto nei confronti del ricorrente. Ne consegue che, contrariamente a quanto sostenuto dal contribuente, le informazioni richieste e ottenute da parte del Ministero pubblico sono dipese dalla possibilità del fisco di poter chiedere l'assistenza di altre autorità sulla base degli art. 112 LIFD e 185 LT, proprio per poter accertare la fattispecie. La compulsazione degli atti della procedura penale e il loro utilizzo non sono pertanto illeciti, ma si fondano sull'assistenza amministrativa legittimamente prestata dal Ministero pubblico cantonale nei confronti della Divisione delle contribuzioni. Su questo punto il ricorso non merita pertanto tutela.

### **E. 2.1**

Dal Rapporto dell'Ispettorato fiscale del 18.9.2017 è in particolare emerso che RI 1 è dipendente presso \_\_\_\_\_ nonché azionista della stessa nella misura del 49% (49 azioni) e che attraverso tale società egli svolge “ (...) l'attività di fiduciario con un portafoglio clienti di oltre 40 società nelle quali buona parte ricopre il ruolo di amministratore unico ”.

### **E. 2.2**

Da pag. 4 in avanti del Rapporto dell'Ispettorato fiscale del 18.9.2017 vengono elencate le risultanze dell'analisi degli atti. In particolare, l'Ispettorato fiscale, sulla base della documentazione compulsata presso il Ministero pubblico, nonché sulla base degli atti ottenuti presso la Sezione REF della Polizia, avrebbe rilevato varie problematiche di natura fiscale. Dagli accertamenti sarebbe emerso come, un mese prima che fosse dichiarato il fallimento di \_\_\_\_\_, diversi titoli che aveva in deposito sarebbero trapassati al padre \_\_\_\_\_. RI 1 ha dichiarato di aver “ (...) cercato di mantenere un capitale per suo figlio e ha ammesso di aver cercato di nasconderli. A sua detta sono soldi che ha guadagnato in anni di attività professionale e che voleva tramandare a suo figlio \_\_\_\_\_. Erano comunque fondi non dichiarati, per i quali ha voluto trovare un sistema per farli “emergere ”.

### **E. 2.3.1**

Più in particolare, per il periodo fiscale qui interessato, secondo l'Ispettorato fiscale, dalla verifica dei conti bancari di \_\_\_\_\_, è stato appurato come diverse relazioni non siano esposte in contabilità ed è “ (...) molto probabile che gli accrediti che confluiscono nei conti succitati, non siano nemmeno dichiarati nei ricavi. Segnaliamo che la persona con diritto di

firma sulle relazioni bancarie presso gli istituti finanziari \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ risulta unicamente RI 1”. Sulla base delle analisi esperite, l’Ispettorato fiscale aveva rilevato, per il 2011, che i ricavi mancanti di \_\_\_\_\_ fossero di fr. 310'701.-, che i redditi mancanti di RI 1 fossero pari a fr. 195'018.- (somma di tutti i prelevamenti e di tutti i pagamenti a RI 1 dai conti non esposti in contabilità). Inoltre, sempre dal Rapporto, si poteva leggere: “ I conti bancari, che sovente alla fine dell’anno fiscale presentano saldi non importanti sono caratterizzati da importanti movimenti di denaro provenienti da varie società estere, alcune società ticinesi, nonché da versamenti in contanti, i quali molto spesso vengono prelevati in contanti o girati sui conti privati del signor RI 1 (Rapporto IF, pag. 8- 9)”. I possibili redditi per il 2011 venivano quantificati per l’appunto in fr. 195'018.- provenienti da prelievi da \_\_\_\_\_ e fr. 1'137.- a titolo di dividendi.

### **E. 2.3.2**

Inoltre l’analisi bancaria aveva parimenti permesso di evidenziare l’esistenza di diverse relazioni che non figuravano nelle dichiarazioni fiscali personali di RI 1. Sempre nel rapporto vi si può leggere: “ (...) è molto probabile che gli accrediti che confluiscono nei conti succitati, non siano nemmeno dichiarati come redditi”. A livello di sostanza non era stata dichiarata la somma di fr. 466'621.-.

### **E. 3.1**

Ora, come visto, con scritto 9.5.2019, l’autorità fiscale chiedeva al contribuente di voler trasmettere della documentazione comprovante i prelievi a contanti operati sui conti di pertinenza di \_\_\_\_\_ e la loro destinazione nonché una distinta esplicativa ed i giustificativi in relazione agli accrediti sui suoi conti privati precedentemente non dichiarati nonché i pagamenti a suo favore dai conti delle società sopraccitate. Il fisco informava altresì il contribuente dell’intenzione di procedere con una reformatio in pejus della decisione fiscale per il periodo fiscale 2011.

### **E. 3.2**

RI 1, sollecitato per l’appunto a fornire una spiegazione in relazione ai prelievi contestati, non ha addotto alcuna delucidazione, né ha tanto meno comprovato, a livello documentale, quanto sostenuto nel ricorso e meglio che i redditi a lui imputati, in realtà sarebbero dei pagamenti operati a favore di terzi.

### **E. 3.3.1**

Ora, seguendo l’impostazione data nel Rapporto dell’Ispettorato fiscale del 18.9.2017 nonché l’allegato alla lettera del 9.5.2019 trasmesso al contribuente, i redditi apparentemente non dichiarati da parte di RI 1 erano costituiti da prelievi operati su conti, anch’essi non dichiarati, di pertinenza di \_\_\_\_\_. Stando pertanto a tale impostazione, i redditi incamerati dal contribuente dovrebbero essere qualificati redditi della sostanza mobiliare. RI 1 era infatti azionista della società (deteneva 49 azioni) ed era altresì dipendente della stessa. Se la società ha concesso al socio dei vantaggi nella forma di prestazioni valutabili in denaro, dovrebbe trattarsi per il socio di un reddito della sostanza mobiliare.

### **E. 3.3.2**

Gli articoli 58 cpv. 1 LIFD e 67 cpv. 1 LT prevedono, con riferimento all’imposta sull’utile delle persone giuridiche, che 1 Costituiscono utile netto imponibile: a. il saldo del conto profitti e perdite, epurato dal riporto dell’anno precedente; b. tutti i prelevamenti fatti prima

del calcolo del saldo del conto profitti e perdite e non destinati alla copertura di spese riconosciute dall'uso commerciale, in particolare: - ...[omissis]... - le distribuzioni palesi o dissimulate di utili e le prestazioni a terzi non giustificate dall'uso commerciale. Quanto all'imposizione delle persone fisiche, gli articoli 20 cpv. 1 LT e 19 cpv. 1 LIFD prevedono da parte loro che 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. 3.3.3**

Secondo la giurisprudenza, vi è distribuzione dissimulata di utili quando sono adempiute cumulativamente le quattro condizioni seguenti: 1) la società fa una prestazione senza ottenere una controprestazione corrispondente; 2) tale prestazione è concessa ad un azionista o ad una persona vicina; 3) tale prestazione non sarebbe stata concessa ad un terzo alle stesse condizioni; 4) la sproporzione tra la prestazione e la controprestazione è tanto palese che gli organi della società avrebbero potuto rendersi conto del vantaggio che concedevano (DTF 131 II 593 consid. 5; 119 Ib 116 consid. 2; 115 Ib 238).

### **E. 3.3.4**

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 nel nuovo diritto federale e cantonale ticinese, 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 (sentenza del Tribunale federale 2A.204/2006 del 22 giugno 2007, consid. 6; sentenza 2A.263/2003 del 19 novembre 2003, in: ASA 74 pag. 660, consid. 2.2; sentenza 2A.602/2002 del 23 luglio 2003, consid. 2, con riferimenti).

### **E. 3.3.5**

Secondo l'art. 20 cpv. 1 bis LIFD, i dividendi, le quote di utili, le eccedenze di liquidazione come pure le prestazioni valutabili in denaro provenienti da azioni, quote in società a garanzia limitata o in società cooperative e buoni di partecipazione (comprese le azioni gratuite, gli aumenti gratuiti del valore nominale e simili) sono imponibili in ragione del 60% se questi diritti di partecipazione rappresentano almeno il 10 % del capitale azionario o sociale di una società di capitali o di una società cooperativa. Pure l'art. 19 cpv. 1 bis LT, nel testo in vigore nel periodo fiscale qui interessato aveva il medesimo tenore.

### **E. 3.4.1**

Ora, l'autorità fiscale ha tuttavia imposto i prelievi operati sul conto di \_\_\_\_\_ qualificandoli redditi dell'attività lucrativa indipendente. Tuttavia nella decisione su reclamo non viene fornita alcuna spiegazione sul perché i prelievi operati sui conti di \_\_\_\_\_ siano stati giudicati come proventi da attività indipendente. Per far ciò l'autorità fiscale avrebbe dovuto quanto meno riuscire a stabilire che i conti di \_\_\_\_\_ venissero in realtà utilizzati da RI 1 nel contesto della sua attività indipendente. Allo stato

attuale degli atti in possesso della Camera, tale circostanza non emerge.

#### **E. 3.4.2**

Come visto, con ogni evidenza, stabilire se i prelievi effettuati da RI 1 – che non ha, ad oggi, fornito alcuna prova in merito ad altra destinazione degli stessi – dai conti di \_\_\_\_\_ siano qualificabili quali redditi da attività indipendente oppure redditi della sostanza mobiliare (prelevamento anticipato di utile) è di capitale importanza, poiché comporta conseguenze fiscali diverse, non solo per il ricorrente ma anche per la società che avrebbe fatto le prestazioni. Se vi fosse stata una prestazione valutabile in denaro della società, infatti, vi sarebbe un'imposizione attenuata del reddito conseguito dal socio, ma dovrebbe esservi una ripresa anche nella tassazione della società. In queste circostanze, l'autorità di tassazione ha violato il diritto del contribuente a una motivazione, ritenuto come dalla decisione impugnata non sia possibile stabilire per quali ragioni l'autorità fiscale abbia stabilito che i redditi aggiunti derivassero da attività lucrativa indipendente.

#### **E. 3.5**

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 adottati. 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 (p. es. DTF 111 Ia 1, cons. 3a; DTF 107 Ia 248, consid. 3a; DTF 105 Ib 248/9, consid. 2a; DTF 101 Ia 3).

#### **E. 4**

Il ricorso è evaso ai sensi dei considerandi. La decisione deve essere annullata e gli atti ritornati all'autorità di tassazione affinché proceda nei propri incombeni. Non si prelevano tassa di giustizia e spese. Non vengono assegnate ripetibili. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è evaso ai sensi dei considerandi . § La decisione su reclamo del 18 settembre 2019 è annullata e gli atti sono rinviati all'autorità di tassazione, perché adottati una nuova decisione motivata. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 3. Contro il presente Copia per conoscenza: - municipio di \_\_\_\_\_. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :