

# **TI\_GERICHTE 80.2020.188 vom 22. Juni 2023**

TI Tribunale d'appello, 2023-06-22, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2020.188](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2020.188)

FR: TI\_GERICHTE 80.2020.188 du 22 juin 2023

IT: TI\_GERICHTE 80.2020.188 del 22 giugno 2023

## **Regeste**

Imposta sulla sostanza: imponibile, azioni di una SA, onere della prova, aggiunta del loro valore alla sostanza dichiarata

## **Erwägungen**

### **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 dell'assunzione 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). 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. 3; sentenza TF 2P.185/2006 del 27 novembre 2006 consid. 4.1). 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). Per la giurisprudenza, una violazione del diritto di essere sentito ■ nella misura in cui essa non sia particolarmente grave ■ 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).

### **E. 2.1**

Va ricordato anzitutto che, nell'ambito della procedura di ricorso, ai ricorrenti è stato garantito il rispetto del diritto di essere sentiti. L'autorità di tassazione è stata invitata a sottoporre loro il rapporto di verifica, allestito dall'Ispettorato fiscale e sul quale le decisioni impugnate sono basate.

### **E. 2.2**

Ai sensi dell'art. 29 cpv.

### **E. 2.3**

Nel caso di specie, la motivazione delle tre decisioni impugnate rimanda alle “risultanze della verifica fiscale esperita presso il contribuente, nonché presso le persone giuridiche a lui collegate”, senza confrontarsi con gli argomenti sollevati dai reclamanti. Da tale motivazione e dagli atti a disposizione dell'autorità giudicante non è possibile evincere in modo chiaro ed inequivocabile se ai ricorrenti sia stato effettivamente notificato il Rapporto

di verifica redatto dall'Ispettorato fiscale in merito alla persona fisica e/o se l'insorgente sia stato reso edotto del suo contenuto e dell'eventuale "proposta di tassazione". Il relativo verbale di audizione del 15 aprile 2019, allestito dall'Ispettorato fiscale, non è stato firmato da nessuna delle due parti. L'RS 1, nella motivazione delle decisioni impugnate, sostiene semplicemente che "quanto sottoposto al contribuente non è stato accettato dallo stesso". Non è neppure noto cosa gli sia stato "sottoposto" e cosa il contribuente non abbia "accettato".

#### **E. 2.4**

In considerazione del fatto che, nell'esame del ricorso, la Camera di diritto tributario ha le medesime attribuzioni dell'autorità di tassazione nella procedura di tassazione (art. 228 cpv. 1 LT), ovvero ha pieno potere cognitivo, ha convocato in udienza le parti, compreso l'Ispettorato fiscale, autore dei Rapporti di verifica. L'udienza si è svolta il 21 novembre 2022 e si è conclusa con un verbale che ordinava all'Ispettorato fiscale di inviare ai ricorrenti il Rapporto relativo alla verifica fiscale esperita presso la persona fisica e al ricorrente di voler prendere posizione. 3. Cessione del mantello giuridico \_\_\_\_\_ SA In seguito alla trasmissione del rapporto dell'Ispettorato e allo scambio intervenuto fra le parti, l'autorità fiscale sembrerebbe aver rivisto la sua posizione in merito all'ipotizzata cessione del mantello giuridico della \_\_\_\_\_ SA. Come risulta dallo scritto del 20 febbraio 2023, indirizzato dall'Ispettorato fiscale a questa Corte, con il reclamo presentato dalla stessa \_\_\_\_\_ SA contro la tassazione che la concerne, sarebbe stata presentata "un'ampia documentazione", cui sarebbero seguiti degli "accertamenti, ancora in corso", che avrebbero consentito all'Ispettorato fiscale di escludere che la cessione del mantello giuridico vi sia stata. A tal proposito, la Camera di diritto tributario non ha avuto accesso alla "ampia documentazione" prodotta con il reclamo della società anonima. D'altra parte, ci si domanda come l'Ispettorato possa aver tratto delle conclusioni, in contrasto con quanto sostenuto nel suo stesso rapporto di verifica, se gli "accertamenti" erano "ancora in corso". In ogni caso, l'UTPG non ha preso alcuna posizione in merito alla questione della pretesa cessione del mantello giuridico della \_\_\_\_\_ SA. Di conseguenza, su questo aspetto, si giustifica l'annullamento della decisione impugnata e il rinvio degli atti all'autorità di tassazione, perché emetta una nuova decisione, una volta conclusi gli accertamenti dell'Ispettorato fiscale e/o dell'UTPG. 4. Ripresa costi di natura privata 4.1. Resta per contro litigiosa la ripresa di alcuni costi, registrati nel conto economico della ditta, che secondo l'autorità di tassazione sarebbero di natura privata. 4.2. 4.2.1. Secondo gli articoli 17 cpv. 1 LT e 18 cpv. 1 LIFD, sono imponibili tutti i proventi dall'esercizio di un'impresa commerciale, industriale, artigianale, agricola o forestale, da una libera professione e da ogni altra attività lucrativa indipendente. Per il combinato disposto degli articoli 18 cpv. 3 e 58 cpv. 1 lett. a LIFD e, per l'imposta cantonale, degli articoli 17 cpv. 4 e 67 cpv. 1 lett. a LT, la determinazione dell'utile netto imponibile si fonda sul saldo del conto profitti e perdite, epurato dal riporto dell'anno precedente. Una correzione fiscale dell'utile netto che risulta dalla contabilità commerciale deve essere intrapresa in particolar modo per riprendere 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 (articoli 58 cpv. 1 lett. b LIFD e 67 cpv. 1 lett. b LT). 4.2.2. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, le spese sono riconosciute dall'uso commerciale se sono legate in modo immediato e diretto (organico) con il guadagno conseguito. Ciò che può essere registrato in buona fede come costo secondo una valutazione commerciale deve essere considerato come riconosciuto dall'uso commerciale anche dal punto di vista fiscale. In questo contesto, è irrilevante se

un'azienda avrebbe potuto fare a meno della spesa in questione e se tale costo fosse opportuno nell'ottica di una gestione aziendale razionale e orientata al profitto. Tuttavia, i costi che l'impresa ha sostenuto esclusivamente per il tenore di vita privato delle persone che vi partecipano (o di persone a loro vicine) non sono considerati spese riconosciute dall'uso commerciale. È inammissibile dal punto di vista fiscale contabilizzare tali spese come costi aziendali con il pretesto che si tratti di spese commerciali o di rappresentanza. Tutte le spese di un'impresa che vanno a beneficio della sfera privata del titolare sono considerate private. Nel caso di spese che sono in parte legate all'azienda e in parte alla sfera privata, è necessario suddividerle in una quota di spese per il conseguimento del reddito e in una quota privata (cfr. sentenza TF n. 2C\_683/2018 del 3 ottobre 2019 consid. 5.3 con riferimenti a giurisprudenza e dottrina). La stima della quota privata è rimessa all'apprezzamento dell'autorità fiscale, che può anche adottare soluzioni forfetarie, che il Tribunale federale riesamina solo dal punto di vista dell'arbitrio (sentenza TF n. 2C\_484/2019 del 6 novembre 2019 consid. 7.1 e giurisprudenza citata).

4.3. 4.3.1. Va rilevato anzitutto che, prendendo posizione sul rapporto dell'Ispettorato fiscale in data 20 dicembre 2022, i ricorrenti riconoscono che il "sistema contabile" della loro attività professionale "include operazioni di natura privata e aziendale, ma perfettamente individuabili". Con questa affermazione, ammettono la contabilizzazione di spese non riconosciute dall'uso commerciale e come tali non ammesse in deduzione dal punto di vista fiscale. Nelle suddette osservazioni, i contribuenti giustificano sostanzialmente riprese per complessivi fr. 25'966.■ su tre anni, definendo "opinabili" le ulteriori riprese per fr. 9'043.■. A tale riguardo, nelle sue osservazioni del 22 dicembre 2022, l'Ispettorato fiscale ha riproposto il calcolo intrapreso per definire le riprese litigiose.

4.3.2. Per quanto concerne i costi per viaggi, trasferte e rappresentanza, ha spiegato che nei conti dell'impresa sono stati rilevati costi per viaggi che si riferivano a soggiorni durante il fine settimana e in località in cui non sono state svolte prestazioni (\_\_\_\_\_). Il fatto che gli insorgenti abbiano obiettato che "le spese per \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ sono state contabilizzate alla voce viaggi privati, quindi escluse dai costi aziendali" non è in alcun modo in contrasto con la decisione adottata dall'autorità fiscale, che non ha ripreso i costi per queste due destinazioni. Ne consegue che la ripresa di fr. 1'000.■ nel 2014 e fr. 2'000.■ nel 2015 deve essere confermata.

4.3.3. Per quanto concerne i costi per l'automobile, l'autorità fiscale ha proceduto ad una ripresa forfetaria di fr. 3'500.■ nel 2014 e nel 2016 e di fr. 4'000.■ nel 2015. Fra le spese contabilizzate a questo titolo figurano anche costi che non concernono per niente le automobili, quali i Libretti ETI e il permesso per invalidi della Città di \_\_\_\_\_ per il figlio \_\_\_\_\_. Altri costi attengono a multe, un soggiorno in albergo in \_\_\_\_\_ e il noleggio di un autoveicolo in \_\_\_\_\_. Inoltre, lo stesso titolare avrebbe ammesso che fra i costi per l'automobile figurano anche quelli legati alle trasferte presso i vari immobili detenuti a titolo privato. È chiaro che si tratta di procedere ad una stima della quota privata, come previsto dalla giurisprudenza. La valutazione intrapresa dall'autorità di tassazione appare condivisibile. D'altronde, i ricorrenti non hanno prodotto documenti che possano giustificare una diversa ripartizione.

4.3.4. Una ripresa di fr. 1'310.■ all'anno si riferisce ai premi pagati per l'assicurazione sulla vita. I ricorrenti quantificano questo costo addirittura in fr. 7'860.■ su tre anni, includendovi anche i contributi LPP, senza tuttavia contestare la natura privata dell'assicurazione sulla vita. Anche in questo caso, la ripresa deve essere confermata.

4.3.5. Fra le spese telefoniche il ricorrente ha registrato, insieme a quelle per la telefonia mobile, anche i costi per l'abbonamento ai servizi TV dell'abitazione privata. La ripresa forfetaria di fr. 1'000.■ nel

2014 e nel 2015 e di fr. 1'200.■ nel 2016 deve a sua volta essere confermata. 4.3.6. La scheda contabile Costi diversi d'ufficio registra costi per fr. 4'841.■ nel 2014, fr. 3'513.■ nel 2015 e fr. 1'459.■ nel 2016. Dal Rapporto dell'Ispettorato risulta che si tratta delle spese per l'assicurazione economia domestica e delle spese condominiali per l'appartamento privato di \_\_\_\_\_. Altre spese contabilizzate concernono l'acquisto di vestiario e occhiali. L'autorità di tassazione ha pertanto proceduto alla ripresa di tutti i costi in questione. I ricorrenti ritengono che il 40% delle spese per l'appartamento di \_\_\_\_\_ e le spese per l'abbigliamento professionale debbano essere riconosciute fiscalmente. Gli insorgenti non spiegano tuttavia per quali ragioni l'appartamento di vacanza sarebbe usato per scopi professionali durante quattro mesi all'anno né dimostrano che lo stesso sia attrezzato per esercitarvi attività commerciali (al riguardo cfr. Reich/Züger/Betschart, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, DBG,

#### **E. 4**

a ediz., Basilea 2022, n. 26 ad art. 27 LIFD, p. 648 e giurisprudenza citata; v. anche sentenza CDT n. 80.2011.67 del 19 agosto 2011, in RtiD I-2012 n. 6t, consid. 3; inoltre CDT n. 80.2021.23/24 del 14 marzo 2022 consid. 2). Anche in merito agli abiti e agli occhiali, non è stata apportata alcuna prova della loro utilizzazione per scopi professionali. La ripresa stabilita dall'Ispettorato è pertanto confermata. 4.3.7. Infine, alla voce Altri costi sono registrate spese per fr. 1'504.■ nel 2014, fr. 896.■ nel 2015 e fr. 1'370.■ nel 2016. L'Ispettorato fiscale ha ritenuto trattarsi interamente di spese non riconosciute dall'uso commerciale. Nel 2014, infatti, sarebbero contabilizzate multe della circolazione, costi per l'elettricità a \_\_\_\_\_, la quota annuale della carta VISA e le spese per la sostituzione di batterie dell'orologio. Negli anni 2015 e 2016, oltre alla tassa annuale per la Mastercard, sarebbero registrati costi per abbigliamento. Nelle loro osservazioni del 20 dicembre 2022, i ricorrenti riconoscono sostanzialmente la natura privata dei costi in questione. Anche questa ripresa è confermata. 4.3.8. Le riprese che precedono sono poi state arrotondate, con una riduzione di fr. 155.■ nel 2014 e un aumento di fr. 281.■ nel 2015 e di fr. 161.■ nel 2016. L'arrotondamento è giustificato dal fisco con il fatto che vi sarebbero altri costi "sparsi contabilmente la cui natura aziendale non è stata comprovata". In effetti, nella scheda Assicurazioni professionali è registrato il premio per l'assicurazione per l'automobile, che come già rilevato è usata anche privatamente. Nella scheda Stampati/cancelleria è registrato un viaggio in \_\_\_\_\_ nel 2015. Nella scheda Pubblicità/inserzioni/marketing sono registrati i costi per una cena a \_\_\_\_\_ e per l'acquisto di vini. In tutti i casi citati si tratta di costi per i quali non è stata provata la conformità all'uso commerciale. La ripresa complessiva degli importi qualificati come spese private appare addirittura prudente. 5. Detenzione della partecipazione \_\_\_\_\_ SA 5.1. Un'ulteriore censura concerne, limitatamente al periodo fiscale 2014, l'imposizione del 50% delle azioni della \_\_\_\_\_ SA tra gli attivi della ditta individuale. L'insorgente sostiene infatti di essere diventato proprietario di tali titoli solo a partire dal 2015. 5.2. 5.2.1. L'imposta sulla sostanza ha per oggetto la sostanza netta totale (art. 40 cpv. 1 LT; art. 13 cpv. 1 LAID). Essa si compone della totalità degli attivi mobiliari e immobiliari del contribuente, fatta eccezione per quei beni esplicitamente esentati dall'imposta in virtù di una disposizione speciale, quali le suppellettili domestiche e gli oggetti di uso corrente (art. 44 cpv. 2 LT; art. 13 cpv. 4 LAID). All'imposta sulla sostanza sono soggetti tutti gli attivi, cioè tutti i diritti valutabili in denaro su cose, crediti o partecipazioni, a prescindere dal fatto che si tratti di sostanza privata o commerciale, immobiliare o mobiliare (cfr. Teuscher/Lobsiger, in:

Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, StHG, 4 a ediz., Basilea 2022, n. 4 ad art. 13 LAID, p. 444). Vi rientra pertanto l'insieme dei diritti valutabili in denaro, che spettano ad una persona secondo il diritto privato e che possono essere di natura sia reale sia obbligatoria (cfr. Blumenstein/Locher, System des Steuerrechts, 7ª ediz., Zurigo 2016, p. 199).

5.2.2. A chi siano attribuiti gli attivi, ai fini dell'imposizione della sostanza, è una questione che la legge disciplina limitatamente ai rapporti di usufrutto. L'art. 14 cpv. 2 della Legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID; RS 642.14), così come l'art. 40 cpv. 2 LT, prevede infatti che la sostanza gravata da usufrutto sia computata all'usufruttuario. Per tutti gli altri casi, ci si deve pertanto fondare sui rapporti di proprietà secondo il diritto civile, che sono vincolanti anche per l'attribuzione degli attivi al patrimonio di un contribuente (Teuscher/Lobsiger, op. cit., n. 8 ad art. 13 LAID, p. 445; cfr. anche sentenza TF n. 2C\_770/2016 e 2C\_771/2016 del 26 settembre 2016 consid. 2.2 con riferimenti a giurisprudenza e dottrina).

5.3. 5.3.1. Nel corso della procedura di tassazione, il ricorrente ha cambiato più volte versione sostenendo di aver acquisito la metà della società solo nel 2015, pagandola a contanti e senza stipulare alcun contratto in forma scritta (tesi ribadita ancora nel reclamo contro la decisione di tassazione IC/IFD 2014, introdotto il 21 ottobre 2019), per infine ritrattare ed affermare che la stessa partecipazione è sempre stata di sua proprietà (v. verifica fiscale del 2 settembre 2019, p. 9). Dopo l'udienza davanti alla Camera di diritto tributario, il ricorrente ha nuovamente ritrattato, affermando che "riconferma [...] di essere diventat [o] azionist [a] al 50% nel 2015, dopo ricezione materiale dei titoli azionari". Nelle sue osservazioni del 20 dicembre 2022 sostiene peraltro che "da \_\_\_\_\_ per [suo] conto il \_\_\_\_\_ ha percepito, tra il 2000 e il 2008, Fr. 50'000.000 (6 versamenti da Fr. 5'000.00 e 1 versamento da Fr. 20'000) in acconto per la cessione della sua attività".

5.3.2. Con le loro osservazioni presentate all'autorità giudicante il 20 dicembre 2022, gli insorgenti hanno prodotto l'atto di costituzione della \_\_\_\_\_ SA, poi divenuta \_\_\_\_\_ SA. Dallo stesso si evince che, fin dal 1999, quale membro del Consiglio d'amministrazione (delegato con firma individuale), RI 1 deteneva un'azione, mai dichiarata. Il 97% della partecipazione in \_\_\_\_\_ SA era detenuto dalla \_\_\_\_\_ con sede nel \_\_\_\_\_, rappresentata e presieduta con firma individuale da \_\_\_\_\_. Le restanti due azioni erano nelle mani di \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_, anch'essi membri del CdA, con firma individuale. Questi ultimi sono usciti dal CdA a far tempo dal 15 novembre 2017 (v. estratto Ufficio del registro di commercio del Cantone Ticino; ultima consultazione: 15 marzo 2023). Il fatto che la maggioranza delle azioni della società fosse detenuta da una società con sede nel \_\_\_\_\_ induce a ritenere che l'avente diritto economico non volesse rivelare al fisco la propria posizione di controllo nella società. Ciò che è certo, perché lo dichiara il ricorrente, è che nel 2015 quest'ultimo era azionista nella misura del 50%. In mancanza di ulteriori spiegazioni, non si può escludere neppure che egli stesso fosse fra i fondatori dell'Anstalt. Altrimenti, potrebbe aver acquistato le azioni da quest'ultima. La reticenza del contribuente non consente tuttavia di accertare i fatti in modo esauriente. Non solo non ha prodotto il contratto di acquisto delle azioni, ma neppure ha chiaramente indicato quando e da chi le abbia acquistate. In ogni caso, come sottolinea anche l'Ispettorato fiscale nelle sue osservazioni del 20 febbraio 2023, è rilevante l'affermazione del ricorrente secondo cui "da \_\_\_\_\_ per [suo] conto il Dr. \_\_\_\_\_ ha percepito, tra il 2000 e il 2008, Fr. 50'000.000 (6 versamenti da Fr. 5'000.00 e 1 versamento da Fr. 20'000) in acconto per la cessione della sua attività". Dalla scheda contabile di \_\_\_\_\_ SA (periodo

01.01.2005-31.12.2008), fornita dal ricorrente, si evince che i 7 versamenti sono avvenuti tra il 16.02.2005 e 28.08.2008. Non si vede come il contribuente avrebbe potuto prelevare capitali dai conti della \_\_\_\_\_ SA negli anni dal 2005 al 2008 senza avere una posizione di rilievo nell'azionariato della stessa. D'altra parte, se il pagamento dell'intero prezzo di acquisto della quota sociale è avvenuto fra il 2005 e il 2008, è ben difficile credere che le azioni siano state trasferite solo nel 2015. 5.3.3. Il fatto che i ricorrenti riconoscano la detenzione delle azioni solo a partire dal 2015 è spiegabile anche con l'evoluzione del diritto intervenuta negli ultimi anni. Il 1° luglio 2015 è entrato in vigore l'art. 697 l CO, che prevede che la società tenga un elenco degli aventi economicamente diritto ad essa annunciati (cpv. 1) e che l'elenco menzioni il nome e il cognome nonché l'indirizzo degli aventi economicamente diritto (cpv. 2). Fino al 30 aprile 2021, l'iscrizione nell'elenco degli aventi economicamente diritto avveniva essenzialmente sulla base del corrispondente annuncio, da parte dell'azionista, di avere acquistato azioni al portatore di una società le cui azioni non sono quotate in borsa (art. 697 i CO, abrogato con effetto dal 1.5.2021) oppure sulla base dell'annuncio, da parte dell'acquirente di azioni di una società le cui azioni non sono quotate in borsa, del nome, del cognome e dell'indirizzo della persona fisica per la quale, in definitiva, agisce (avente economicamente diritto) (art. 697 j CO, abrogato con effetto dal 1.5.2021). Dal 1° maggio 2021 gli obblighi di annuncio in questione sono stati abrogati, in quanto le azioni al portatore sono ormai ammesse soltanto se la società ha titoli di partecipazione quotati in borsa o se le stesse rivestono la forma di titoli contabili ai sensi della LTCO e sono depositate in Svizzera presso un ente di custodia designato dalla società o iscritte nel registro principale (art. 622 cpv. 1 bis CO, in vigore dal 1.5.2021). Il 2015 è dunque un anno determinante per la regolarizzazione della detenzione di azioni al portatore. 5.4. Nella misura in cui i ricorrenti non hanno fornito indicazioni in merito alle modalità e alla tempistica dell'acquisto delle azioni della \_\_\_\_\_ SA, dichiarate solo a partire dal 2015, si deve ritenere che RA 1 fosse azionista già nel 2014, tanto più che egli stesso sostiene di averne pagato il prezzo negli anni dal 2005 al 2008. 6. Deduzione per figlio a carico 6.1. I ricorrenti chiedono anche di poter beneficiare almeno in misura parziale della deduzione sociale per figlio a carico. 6.2. Per l'art. 34 cpv. 1 lett. a LT, sono dedotti dal reddito netto, per ogni figlio minorenni, a tirocinio o agli studi fino al 28.mo anno di età, al cui sostentamento il contribuente provvede, 11'100.– franchi. Un'analogia deduzione è prevista pure in materia di imposta federale diretta, per la quale però l'ammontare è limitato a 6'500.– franchi (cfr., al proposito, l'art. 35 cpv. 1 lett. a LIFD, che dal 1° gennaio 2014 ha sostituito l'art. 213 cpv. 1 lett. a LIFD; cfr. inoltre Agner/Jung/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, n. 2 ad art. 35 LIFD, p. 149). 6.3. Per l'imposta cantonale, per figli a carico si intendono i figli minorenni (che, al 31 dicembre del periodo fiscale interessato non hanno ancora diciotto anni) e quelli a tirocinio o agli studi fino al 28.mo anno di età al cui sostentamento il contribuente provvede. La LIFD invece non prevede un limite di età per la deduzione per i figli. Secondo l'articolo 277 cpv. 2 CC i genitori, per quanto si possa ragionevolmente pretendere da loro dato l'insieme delle circostanze, devono continuare a provvedere al mantenimento del figlio, anche se ha raggiunto la maggiore età, fino alla normale conclusione di una formazione appropriata (Circolare dell'Amministrazione federale delle contribuzioni no. 30 del 21 dicembre 2010, Imposizione dei coniugi e della famiglia secondo la LIFD, p. 20). Di conseguenza, in generale la deduzione non può più essere fatta valere quando il figlio ha compiuto, alla fine del periodo fiscale o dell'assoggettamento, il 25° o il 26° anno di età ( Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3 a ediz., Zurigo 2016, n. 42

ad art. 35 LIFD, p. 713). 6.4. Per “studi” si intende ogni tappa della formazione che, indirettamente oppure direttamente, serve in primo luogo a portare a termine una prima formazione. Tale formazione è comunque considerata ultimata quando il figlio ottiene il diploma corrispondente ed è in grado di svolgere un’attività lucrativa appropriata (sentenza CDT no. 80.2016.100 dell’8 giugno 2017 consid. 1.2). La maturità professionale, come la maturità liceale, ricadono sotto il concetto di formazione di base (prima formazione) ai sensi dell’art. 34 cpv. 1 lett. a LT risp. art. 35 cpv. 1 lett. a LIFD (sentenza CDT no. 80.2016.231 del 28 agosto 2017 consid. 2). 6.5. Per quanto attiene al riconoscimento delle deduzioni sociali, trovano applicazione gli art. 34 cpv. 3 LT e 35 cpv. 2 LIFD, secondo cui le deduzioni sociali sono stabilite “secondo la situazione alla fine del periodo fiscale (art. 50 LT e art. 40 LIFD) o dell’assoggettamento”. 6.6. Tornando al caso di specie, \_\_\_\_\_ è nato nel 1994 e soffre di un handicap cognitivo. Nei periodi fiscali qui litigiosi, ha percepito una rendita AI e delle prestazioni complementari. Come si evince dagli atti di ricorso, nel 2014 aveva concluso un “ corso di formazione quale aiuto giardiniere a \_\_\_\_\_ ” e “ da settembre 2014 lavora [va] presso l’ \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_ [...] e alloggia [va] in parte presso il \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_ ”. Al 31.12.2014, come pure al 31.12.2015 e al 31.12.2016, date determinanti per la deduzione sociale (art. 34 cpv. 3 LT risp. art. 35 cpv. 2 LIFD), il ragazzo era quindi maggiorenne ed aveva terminato una formazione professionale che gli permetteva di lavorare quale aiuto giardiniere, per cui percepiva anche un modesto salario. Le condizioni per poter beneficiare della deduzione sociale prevista dagli articoli 34 cpv. 1 lett. a LT e 35 cpv. 1 lett. a LIFD non sono soddisfatte: è dunque a giusto titolo che l’autorità di tassazione non ha concesso la deduzione richiesta. Su questo aspetto il ricorso non può essere accolto.

7. Deduzione per persona bisognosa a carico

7.1. A titolo abbondanziale, poiché tale deduzione non è stata esplicitamente richiesta dai ricorrenti ma solo menzionata dall’RS 1 nelle proprie osservazioni al ricorso, ci si domanda ancora se, in relazione al figlio \_\_\_\_\_, i ricorrenti non abbiano diritto alla deduzione per persona bisognosa a carico ai sensi degli articoli 34 cpv. 1 lett. b LT e 35 cpv. 1 lett. b LIFD.

7.2. Per l’imposta cantonale, l’art. 34 cpv. 1 lett. b LT prevede una deduzione per sostentamento da 5’700.■ a 11’100.■ franchi al massimo per ogni persona residente in Svizzera, totalmente o parzialmente incapace di esercitare un’attività lucrativa al cui sostentamento il contribuente provvede, comprovatamente, per un importo di almeno 5’700.■ franchi. Analogamente, per l’imposta federale diretta, l’art. 35 cpv. 1 lett. b LIFD prevede la deducibilità dal reddito netto di un importo di 6’500.■ franchi per ogni persona totalmente o parzialmente incapace d’esercitare attività lucrativa, al cui sostentamento il contribuente provvede, sempre che l’aiuto uguagli almeno l’importo della deduzione. Sia la LT sia la LIFD prevedono che tale deduzione non è ammessa per il coniuge e per i figli per i quali è già accordata la deduzione giusta la lettera a (art. 34 cpv. 1 lett. b in fine ; art. 35 cpv. 1 lett. b in fine ). Per entrambi i tributi, la deduzione sociale è stabilita secondo la situazione alla fine del periodo fiscale (art. 34 cpv. 3 LT; art. 35 cpv. 2 LIFD).

7.3. Secondo la lettera sia della norma cantonale sia di quella federale, non basta che la persona assistita sia bisognosa, ma occorre che sia totalmente o parzialmente incapace di esercitare un’attività lucrativa (“ erwerbsunfähige oder beschränkt erwerbsfähige Person ”), nozione che fa riferimento all’art. 6 LPG, per cui costituisce un’incapacità al lavoro qualsiasi incapacità, totale o parziale, derivante da un danno alla salute fisica, mentale o psichica (che sia riconducibile ad aspetti congeniti, a malattia o infortunio), di compiere un lavoro ragionevolmente esigibile nella professione o nel campo d’attività abituale, rispettivamente ■ se di lunga durata ■ anche in mansioni esigibili in un’altra professione o campo d’attività. La nozione

è ripresa nel diritto delle assicurazioni sociali e prevista in diverse leggi (LAI, LAINF, LAM, LAMal, LPP). Essa sta sostanzialmente a significare che la persona bisognosa d'aiuto deve essere limitata nella sua capacità di guadagno a seguito di infermità congenita, malattia, infortunio o comunque, più in generale, di impedimenti di ordine fisico o psichico.

7.4. La dottrina e la giurisprudenza più recente sono invero più generose al riguardo. Una capacità di guadagno limitata è stata, per esempio, riconosciuta come obiettivamente fondata nel caso di una madre sola che deve accudire i propri figli in tenera età ( Bosshard/Bosshard/Lüdin , Sozialabzüge und Steuertarife im schweizerischen Steuerrecht, Zurigo 2000, p. 195; sentenza CDT no. 80.2003.24 del 10 aprile 2003) oppure di una persona adulta che si trova ancora in formazione. Per contro, l'assenza di lavoro in quanto tale non giustifica da sola la necessità di aiuto. Essa deve essere dovuta all'età avanzata, a infermità o a incapacità di guadagno per altri motivi oggettivi e duraturi (cfr. p. es. sentenza CDT no. 80.97.8 del 20 febbraio 1997 in: R DAT II-1997 n. 8t). Tanto la prassi dell'autorità fiscale quanto la dottrina (entrambe citate da Bosshard/Bosshard/Lüdin , op. cit., n. 439, p. 191) ammettono che sia adempiuto il requisito della capacità lucrativa limitata quando una persona, a causa della disoccupazione, non è in grado di conseguire un reddito lucrativo sufficiente. Poiché però non è determinante la disoccupazione in sé ma piuttosto lo stato di bisogno finanziario che ne dipende, una persona non si considera bisognosa fintantoché può percepire indennità di disoccupazione o prestazioni assimilabili: lo diventa invece nel momento in cui non può più ricevere aiuti di disoccupazione, nel qual caso è adempiuto, perlomeno di regola, anche il requisito della durevolezza dello stato di bisogno (Bosshard/Bosshard/Lüdin, op. cit., p. 192).

7.5. Tornando al caso in esame, è indubbio che \_\_\_\_\_ possa essere una persona bisognosa d'aiuto a causa della sua limitata capacità di guadagno a seguito dell'infermità per cui beneficia di una rendita d'invalidità. Tuttavia, per poter beneficiare della deduzione per persona bisognosa a carico, i ricorrenti avrebbero dovuto dimostrare, portando le pezze giustificative necessarie, che il loro aiuto corrispondeva almeno a fr. 5'700.■ per l'IC e fr. 6'500.■ per l'IFD. Agli atti non sono versati documenti che attestino e quantifichino l'aiuto finanziario fornito dai genitori al figlio. Neanche quanto fornito dopo l'udienza del 21 novembre 2022 viene in aiuto dei contribuenti. Lo "spillatico" di fr. 300.■ al mese, versato dai ricorrenti all'Istituto \_\_\_\_\_ non raggiunge l'importo minimo della deduzione. Pertanto, per gli anni fiscali qui litigiosi, la deduzione per persona bisognosa a carico non può essere concessa.

## **E. 8**

In conclusione, per quanto riguarda la censura relativa alla cessione del mantello giuridico, gli atti sono ritornati all'autorità fiscale perché abbia a concludere i propri accertamenti e ad emettere una nuova decisione motivata. Per il periodo fiscale 2015, il ricorso è parzialmente accolto in quanto l'autorità di tassazione ha ommesso di aggiungere ai debiti della sostanza aziendale fr. 6'000.■, come stabilito dalla verifica fiscale (v. rapporto ispettorato nr. \_\_\_\_\_, specchietto riassuntivo, p. 21). In questo senso, la decisione di tassazione IC 2015 deve essere riformata e i " debiti della ditta individuale " devono essere aumentati a fr. 51'000.■. Per il resto, i ricorsi sono respinti. La tassa di giustizia e le spese di procedura sono poste a carico dei ricorrenti in ragione di un mezzo. Non è riconosciuta alcuna indennità per ripetibili. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. 1.1. Nella misura in cui concerne la cessione del mantello giuridico della \_\_\_\_\_ SA, la decisione su reclamo IC/IFD 2015 del 16 settembre 2020 è annullata e gli atti sono retrocessi all'RS 1 perché, conclusi gli accertamenti dell'Ispettorato fiscale e/o dell'UTPG, adotti una nuova decisione motivata. 1.2. Il ricorso

in materia di IC e IFD 2015 è parzialmente accolto . § Di conseguenza, la decisione di tassazione IC/IFD 2015 dopo reclamo è riformata nel senso che ai “ debiti della ditta individuale ” sono aggiunti fr. 6'000.■. 1.3. Per il resto, i ricorsi sono respinti . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 3'500.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 500.– per un totale di fr. 4'000.– sono a carico dei ricorrenti in ragione di un mezzo (fr. 2'000.■). 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.