

TI_GERICHTE 80.2021.121 vom 5. Mai 2021

TI Tribunale d'appello, 2021-05-05, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2021.121

FR: TI_GERICHTE 80.2021.121 du 5 mai 2021

IT: TI_GERICHTE 80.2021.121 del 5 maggio 2021

Regeste

Sottrazione e ricupero d'imposta: acquisto di partecipazione sociale, pretesa donazione da parte di padre all'estero, stima del reddito non dichiarato

Erwägungen

E. 22

marzo 2022). Il prezzo della compravendita era stato stabilito in fr. 450'000.-, di cui fr. 50'000.- da pagare al momento della sottoscrizione del contratto ed il restante importo di fr. 400'000.- da versare entro il 30 giugno 2011. C. a. Il

E. 24

febbraio 2015, l'RS 1 si rivolgeva al contribuente, intimandogli la produzione della seguente documentazione entro il 25 marzo 2015: " provenienza dei capitali utilizzati per acquistare ½ del pacchetto azionario della _____. Pagati nel 2010 fr. 50'000 a contanti e nel corso del 2011 fr. 400'000 tramite bonifico bancario; comprova del bonifico bancario del pagamento di fr. 400'000 ". b. Il 16 marzo 2015, il signor RI 1 chiedeva una proroga per produrre la documentazione richiesta, poiché il suo commercialista si sarebbe trovato all'estero. c. Il 22 maggio 2015, l'RS 1 formulava nuovamente la richiesta di documenti del 24 febbraio 2015, con termine scadente il 26 giugno 2015. D. L'11 dicembre 2015, l'RS 1 notificava all'allora rappresentante del signor RI 1, _____, la notifica d'apertura relativa alla procedura di ricupero dell'imposta cantonale, comunale e federale diretta per gli anni 2010 e 2011 con la seguente motivazione: "A seguito d'informazioni in nostro possesso, si è potuta appurare la mancata dichiarazione di redditi da attività, redditi e sostanza mobiliare mai dichiarata in precedenza". Sempre l'11 dicembre 2015, veniva notificata al signor RI 1 l'apertura della procedura di sottrazione (multa) dell'imposta comunale, cantonale e federale diretta per gli anni 2010 e 2011. In entrambe le notifiche, l'RS 1 assegnava al contribuente un termine di trenta giorni per presentare eventuali osservazioni. E. L'8 marzo 2016, si sarebbe svolto un incontro tra l'RS 1 e la rappresentante del contribuente, al termine del quale sarebbe stato redatto il seguente verbale di audizione, mai sottoscritto dalle parti: "Esaminata la documentazione fornita dal comparente e sentite le spiegazioni si decide quanto segue: a) con questo verbale viene formalmente aperta una procedura ai sensi degli art. 236 e seg. LT e 151 e seg. LIFD. La notifica scritta per l'apertura della procedura non viene inviata poiché sostituita da questo verbale. Il comparente rinuncia al termine di 30 giorni per inoltrare osservazioni in quanto le stesse hanno potuto essere espone dettagliatamente in questa sede. b) Il contribuente deve, a tacitazione di ogni pretesa fino al 31.12.2011 dell'autorità fiscale, per ogni tributo in relazione ai beni notificati in questa sede, fr. 250'500.-; c) dal presente accordo sono escluse le imposte ordinarie relative al periodo fiscale 2013, per i quali le decisioni saranno emesse nel corso delle prossime settimane; d) ai fini del pagamento, si precisa che lo stesso avverrà

entro il 31.05.2016 [...]. e) Il contribuente si riserva 15 giorni di tempo per sottoporre il presente accordo al contribuente e prende atto che il presente verbale attiene le procedure di recupero riferite ai periodi fiscali dal 2010 al 2011. f) Il contribuente si impegna inoltre a dichiarare dalla dich. fiscale 2013 il pacchetto azionario di sua proprietà della società in questione. Per gli anni precedenti non si effettua alcun recupero di imposta sulla sostanza in quanto il valore societario non comporta alcun recupero di imposta. g) Da ultimo si precisa che il presente accordo va considerato efficace, definitivo e vincolante solo al momento dell'integrale pagamento e alla sottoscrizione da parte dei contribuenti. In caso contrario la scrivente autorità deciderà secondo valutazioni proprie". F. a. Il 27 marzo 2017, l'RS 1 intimava al contribuente le decisioni inerenti al recupero dell'imposta cantonale, comunale e federale diretta, nonché le relative decisioni di multa tributaria. b. Ai fini del recupero di imposta, l'RS 1, " in base alle informazioni date al rappresentante nell'audizione del 8.03.2016 ", aggiungeva ai redditi dichiarati fr. 50'000.- per l'anno 2010 rispettivamente fr. 400'000.- per l'anno 2011. Di conseguenza, il recupero di imposta per l'IFD veniva stabilito in fr. 1'788.05 per l'anno 2010 e in fr. 42'849.85 per l'anno 2011, a cui venivano aggiunti fr. 3'498.25 quali "interessi di ritardo". Il dovuto di imposta ammontava dunque a complessivi fr. 48'136.15. Mentre quello relativo all'IC era di complessivi fr. 61'013.90 (fr. 4'178.85 relativi al 2010, fr. 53'032.- per l'anno 2011, e fr. 3'803.05 quali "interessi di ritardo"). Infine, relativamente all'imposta comunale, per l'anno 2010 veniva calcolato un recupero d'imposta di fr. 2'716.25 e per l'anno 2011 di fr. 34'470.80, a cui si aggiungevano fr. 2'471.95 quali "interessi di ritardo". Il dovuto di imposta ammontava dunque a complessivi fr. 39'659.-. c. La multa tributaria veniva commisurata in fr. 44'637.- per l'imposta federale diretta, in fr. 57'210.- per l'imposta cantonale ed in fr. 37'187.- per l'imposta comunale degli anni 2010 e 2011, ovvero " 1 volta le imposte sottratte ". G. Con tempestivo reclamo del 2 maggio 2017, il ricorrente postulava, in via principale, l'annullamento delle decisioni di recupero dell'imposta federale diretta, cantonale e comunale rispettivamente delle " decisioni di contravvenzione per tentativo di sottrazione d'imposta ". In via subordinata, il reclamante chiedeva di rivedere l'importo delle multe: " nel senso che sono ridotte ad 1/3 dell'imposta sottratta (art. 258 cpv. 2 LT) o quantomeno a 2/3 dell'imposta sottratta (art. 259 cpv. 2 LT) ". Il signor RI 1 affermava che i fr. 400'000.- gli sarebbero stati consegnati da suo padre, domiciliato in Svezia e defunto nel 2012, e che tale l'importo sarebbe stato posto in una cassetta di sicurezza, sostenendo che " non era possibile mettere su circuito bancario tale importo " e che " la Svizzera stava sottoscrivendo gli accordi con l'Europa e non era quindi più possibile procedere con l'immissione di questa somma su conti bancari ". Il reclamante specificava poi che l'importo di fr. 50'000.- sarebbe stato prelevato dalla società _____. Il signor RI 1 censurava poi il mancato riconoscimento di attenuanti nella commisurazione della pena, specificando inoltre di non avere i mezzi per pagare la multa inflittagli. H. Il 27 novembre 2020, l'RS 1 intimava al contribuente una richiesta di documentazione volta a giustificare la provenienza dei fr. 450'000.- usati per l'acquisto del 50% del pacchetto azionario della società _____. Il termine assegnato giungeva a scadenza il 20 dicembre 2020. A tal proposito, l'autorità fiscale avvertiva il reclamante che in caso di mancata risposta, avrebbe proceduto all'evasione della procedura di reclamo sulla base della documentazione agli atti. I. In data 14 gennaio 2021, il rappresentante del contribuente, avv. _____, rispondeva alla richiesta della documentazione spiegando che " il padre del signor RI 1 era un facoltoso commerciante in Turchia ". Quest'ultimo avrebbe infatti posseduto in tale nazione molti immobili e prima di trasferirsi in Svezia avrebbe venduto sia gli edifici sia due negozi (uno di orefice e l'altro di compra vendita di

stoffs). Il provento di tali vendite sarebbe stato consegnato “ in contanti a RI 1 durante diversi viaggi dal padre quando quest’ultimo si recava in Svizzera dai figli, rispettivamente quando il signor RI 1 si recava dal padre in Svezia ”. Il rappresentante chiedeva poi un termine di 90 giorni per presentare le prove della vendita delle proprietà menzionate. L. Il 5 maggio 2021, l’RS 1 emetteva le proprie decisioni su reclamo. L’autorità fiscale, ritenendo che “ il reclamante non è stato in grado di produrre alcunché a sostegno delle proprie affermazioni ”, confermava le decisioni del 27 marzo 2017 e respingeva quindi il ricorso presentato da RI 1. In merito alla multa inflitta, l’RS 1, considerate le “ circostanze attenuanti in particolare le condizioni personali dell’autore nonché l’effetto che la pena avrà sulla sua vita ”, riduceva la multa a 2/3 (due terzi) dell’imposta sottratta. Per contro non riconosceva l’applicazione dei disposti di legge relativi al tentativo di sottrazione di imposta, “ in quanto non siamo in presenza di tale fattispecie ”. M. Con tempestivo ricorso del 7 giugno 2021, il contribuente insorge contro le decisioni dopo reclamo del 5 maggio 2021. In aggiunta a quanto precedentemente dichiarato, il signor RI 1 specifica che l’importo di fr. 400'000.- proveniva da “ una donazione di mio padre, _____ ” ed a comprova dell’esistenza di tale importo produce una dichiarazione del fratello, chiedendo di voler citare quest’ultimo, nel caso in cui la Camera avesse dovuto ritenere il documento prodotto con un insufficiente valore probatorio. Il ricorrente indica poi che gli averi sarebbero stati depositati in una cassetta di sicurezza presso “ la banca _____ di _____ ”. Per tali motivi, “ l’importo totale di CHF 450'000 [...] non è da considerare quale mio reddito bensì una donazione, esente da imposta in considerazione della donazione da padre a figlio ” e di conseguenza non sarebbero nemmeno adempiuti i presupposti di una sottrazione di imposta. N. L’PI 1, con lettera del 26 giugno 2021, rinuncia a formulare puntuali osservazioni, limitandosi a precisare come la provenienza dei capitali da parte del defunto padre è stata menzionata solo nell’ambito della procedura di recupero d’imposta e sottrazione d’imposta. Inoltre, solleva dubbi sulla dichiarazione del fratello _____ in quanto sarebbe stata confezionata dal ricorrente e sottoscritta dal fratello. Tale dichiarazione sarebbe in ogni caso insufficiente a comprovare la donazione, in assenza di bonifici bancari o di altre prove. L’autorità fiscale indica poi che, secondo la giurisprudenza, quando un contribuente non è in grado di produrre le prove che gli sono state richieste riguardo ai capitali ricevuti dall’estero, l’autorità è tenuta a negare l’esistenza di capitali in applicazione delle regole generali concernenti l’onere probatorio e ad imporre lo stesso importo quale reddito da altra fonte. Per tali motivi, l’PI 1 chiede la reiezione del gravame e la conferma delle due decisioni su reclamo del 5 maggio 2021, compresa la commisurazione della multa (già ridotta a due terzi dell’imposta sottratta). O. Il 14 febbraio 2022 si è tenuta un’udienza presso la Camera di diritto tributario. L’autorità fiscale, in aggiunta a quanto precedentemente dichiarato, ha specificato che “ la pretesa donazione del padre dovrebbe in realtà essere considerata un anticipo ereditario, in quanto il ricorrente sostiene di non aver ricevuto null’altro dal padre ” e ha sostenuto di aver adottato una decisione “ molto favorevole al contribuente riducendo la multa ai 2/3 dell’ammontare dell’imposta sottratta, pur non essendovi circostanze attenuanti ”. Il ricorrente ha prodotto le pagine 4 e 5 di un decreto di abbandono del 23 novembre 2021 del Ministero pubblico e ha reso attenti i presenti sul considerando 7, secondo cui la sorella “ ha confermato la versione dei fatti esposta dall’imputato [RI 1] ritenendo credibile che il denaro utilizzato da RI 1 per acquistare il pacchetto azionario della società detentrica dell’esercizio pubblico poi venduto, provenisse effettivamente da fondi ricevuti dal padre in eredità ”. A mente dell’autorità fiscale, “ il fatto che il ricorrente sia stato proscioltto dall’accusa di riciclaggio

di denaro non implica che debba essere riconosciuta ai fini fiscali la tesi della donazione. Tuttalpiù si può ammettere che sia stata esclusa l'origine criminosa dei capitali". Diritto I. Ricupero di imposta 1. 1.1. L'autorità fiscale può ritornare su una propria decisione cresciuta in giudicato se sono adempiuti i presupposti per il ricupero d'imposta. Secondo l'art. 151 cpv. 1 LIFD l'autorità fiscale procede al ricupero dell'imposta non incassata, compresi gli interessi, quando fatti o mezzi di prova sconosciuti in precedenza permettono di stabilire che la tassazione è stata indebitamente omessa o che la tassazione cresciuta in giudicato è incompleta, a seguito di un crimine o un delitto contro l'autorità fiscale. Il capoverso 2 prevede che il ricupero di imposta non può essere operato, nemmeno in caso di valutazione insufficiente, se il contribuente ha presentato una dichiarazione completa e precisa del reddito, della sostanza e dell'utile netto e ha giustificato in modo adeguato il capitale proprio, e se l'autorità fiscale ha accettato la valutazione. Di medesimo tenore l'art. 236 LT . 1.2. Queste norme consentono di rivedere una tassazione definitiva indipendentemente dall'esistenza di una sottrazione d'imposta secondo gli artt. 258 LT e 175 LIFD, vale a dire a prescindere da una colpa (intenzione o negligenza nell'indurre in errore l'autorità fiscale) del contribuente (cfr. Bernasconi , Contravvenzioni e delitti fiscali, Lugano 1986, p. 36 s.). 1.3. Nel caso in esame, l'UT di _____, il 18 novembre 2014, trasmetteva all'RS 1 le dichiarazioni di imposta 2009-2012 del signor RI 1 ed un " contratto d'acquisto d'azioni ", avente quale oggetto la compravendita di cinquanta azioni della _____ per fr. 450'000.-, di cui fr. 50'000.- da pagare al momento della sottoscrizione del contratto ed il restante importo da versare entro il 30 giugno 2011. A seguito dell'acquisto citato e della conseguente spiegazione del signor RI 1 in merito alla provenienza dei capitali utilizzati per finanziarlo (ritenuta " non giustificata "), l'autorità fiscale ha proceduto, essendo le decisioni di tassazione già cresciute in giudicato, ad un ricupero di imposta e meglio, aggiungeva ai redditi dichiarati, per l'anno 2010, fr. 50'000.- e, per il periodo fiscale 2011, fr. 400'000.-. In queste circostanze, si deve quindi determinare se, nei periodi fiscali 2010 e 2011, il ricorrente abbia conseguito dei redditi imponibili che non aveva dichiarato. 2. 2.1. Secondo l'art. 15 cpv. 1 LT, sottostà all'imposta sul reddito la totalità dei proventi, periodici e unici. Analoga formulazione è prevista dall'art. 7 cpv. 1 della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei cantoni e dei comuni (LAID). Come ha ripetutamente sottolineato il Tribunale federale, con riferimento all'art. 16 cpv. 1 LIFD di uguale tenore, il legislatore ha in tal modo fatto proprio il principio dell'imposizione del reddito netto globale ("Grundsatz der Gesamtreineinkommensbesteuerung"). L'art. 16 cpv. 1 LIFD (e, di riflesso, l'art. 15 cpv. 1 LT) contiene dunque una clausola generale, che è completata, agli articoli da 17 a 23 LIFD (da 16 a 22 LT), da una lista esemplificativa di diverse componenti reddituali e da un elenco tassativo di redditi esenti dall'imposta (DTF 125 II 113 = ASA 67 p. 644 = RDAF 1999 II 385 consid. 4a). Ne consegue che ogni reddito che non sia esplicitamente dichiarato esente è assoggettato all'imposta. 2.2. Nel contesto del ricupero di imposta vige il principio secondo cui il fisco è tenuto a dimostrare l'esistenza di elementi che fondano o aumentano il carico impositivo, mentre è il contribuente ad avere l'onere della prova per i fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario (cfr. per esempio DTF 133 II 153 consid. 4.3.; 121 II 257). Incombe pertanto all'autorità fiscale l'onere di provare l'esistenza di elementi imponibili che non sono stati dichiarati. Se le prove raccolte forniscono indizi sufficienti dell'esistenza di elementi imponibili, spetta nuovamente al contribuente di stabilire la correttezza di ciò che afferma e di assumersi l'onere della prova del fatto che giustifica la sua esenzione. Lo stesso vale quando la versione dei fatti esposta dall'autorità è

verosimile secondo l'esperienza della vita. In queste circostanze, l'onere della prova del contrario di quanto sostenuto dall'autorità è a carico del contribuente (cfr. per esempio sentenza del TF n. 2C_199/2009 del 14 settembre 2009, consid. 3.1.). Tuttavia, il contribuente deve fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa ed esatta (artt. 126 cpv. 1 LIFD e 200 cpv. 1 LT). Deve segnatamente fornire, a domanda dell'autorità di tassazione, informazioni orali e scritte nonché presentare libri contabili, giustificativi ed altri attestati, come anche documenti concernenti le relazioni d'affari (artt. 126 cpv. 1 LIFD e 200 cpv. 2 LT) (cosiddetto "principio di collaborazione"). Tali norme sono infatti applicabili in virtù del rimando degli artt. 153 cpv. 3 e 238 cpv. 3 LT. 2.3. 2.3.1. Come detto, il ricorrente sostiene di aver finanziato l'acquisto della metà del pacchetto azionario della _____ anche mediante denaro ricevuto da suo padre, residente (a suo tempo) in Svezia. A tal proposito, la giurisprudenza esige una collaborazione "particolarmente qualificata" nei rapporti giuridici internazionali. Le relazioni del beneficiario estero della prestazione sono infatti sottratte al controllo delle autorità fiscali interne, ragione per cui un contribuente che voglia trarre un qualsiasi vantaggio da questa relazione internazionale sottostà all'onere della prova e a un obbligo di collaborazione accresciuti (cfr. per esempio sentenza del TF n. 2C_16/2015 del 6 agosto 2015, in RF 70/2015 p. 811, consid. 2.5.2 con riferimenti a dottrina e giurisprudenza). Un contribuente che sostiene di aver proceduto a versamenti all'estero non può pertanto limitarsi a indicare il nominativo del destinatario del pagamento, ma deve esporre tutte le circostanze che hanno portato al versamento, come pure i contratti, la corrispondenza e i giustificativi bancari (cfr. sentenza del TF n. 2C_32/2018 dell'11 novembre 2019 consid. 3.2.2 e giurisprudenza citata). Questa giurisprudenza trova applicazione anche nei confronti di uno Stato estero con cui è in vigore una convenzione per evitare la doppia imposizione CDI che soddisfa gli standard attuali dell'OCSE in materia di scambio di informazioni (art. 26 del Modello di convenzione fiscale dell'OCSE). Infatti, l'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale sottostà al principio di sussidiarietà (cfr. sentenza del TF n. 2C_1113/2018 dell'8 gennaio 2019 consid. 2.2.3, in RF 2019 p. 310). Quest'ultimo ha lo scopo di garantire che la domanda di assistenza amministrativa intervenga solo a titolo sussidiario e non per far gravare sullo Stato richiesto l'onere di ottenere informazioni che sarebbero alla portata dello Stato richiedente in virtù della sua procedura fiscale interna (DTF 144 II 206 consid. 3.3.1). 2.3.2. 2.3.2.1. Va ricordato che, per i periodi fiscali litigiosi, il ricorrente e la moglie erano stati assoggettati alle imposte sul reddito, calcolate sulla base di un reddito imponibile (per l'imposta cantonale) di fr. 31'200.- nel 2010 e 25'100.- nel 2011; la sostanza imponibile era nulla. Nell'elenco dei titoli e di altri collocamenti di capitali (modulo 2), allegato alla dichiarazione d'imposta dei periodi fiscali in questione, i contribuenti avevano indicato di non aver "beneficiario di eredità o legati", di non partecipare a "una comunione ereditaria" e di non aver "beneficiario di donazioni di beni o diritti". Solo dopo che l'autorità di tassazione ha chiesto all'insorgente spiegazioni in merito all'acquisto, da parte sua, delle azioni della _____ SA egli ha sostenuto di aver beneficiato di redditi non dichiarati. In particolare, ha preteso trattarsi di redditi che sono esenti dall'imposta sul reddito. In ogni caso, non ha dichiarato i capitali che avrebbe ricevuto né le azioni acquistate con questi mezzi, ai fini del calcolo dell'imposta sulla sostanza. Indipendentemente dall'imponibilità dei redditi conseguiti, è chiaro pertanto che le dichiarazioni da lui presentate non erano complete. 2.3.2.2. Dopo che l'autorità fiscale lo ha interpellato in merito all'acquisto delle azioni in discussione, il contribuente ha dapprima affermato (nel reclamo del 2 maggio 2017) di aver ricevuto fr. 400'000.- dal defunto padre e

di aver depositato “ tale importo ” in una cassetta di sicurezza e che non sarebbe stato possibile né “ mettere su circuito bancario tale importo” né depositare “questa somma” su conti bancari. Tali affermazioni sembrerebbero indicare che l’insorgente abbia ricevuto i fr. 400'000.- in un’unica volta. Tuttavia, il 14 gennaio 2021, il ricorrente precisava che l’importo sarebbe stato consegnato in più occasioni (“ durante diversi viaggi ”). Per contro, nel ricorso del 7 giugno 2021, l’insorgente afferma che il denaro sarebbe da ricondurre ad “ una donazione ”. Infine, durante l’udienza che si è svolta davanti a questa Camera, il signor RI 1 presentava le dichiarazioni espresse da sua sorella durante un procedimento penale, secondo cui il denaro sarebbe da ricondurre all’” eredità ” lasciata dal padre. Da ciò che precede, appare chiaro che le affermazioni del ricorrente sono tra di loro contrastanti, ciò che non permette di determinare la reale provenienza dei fr. 400'000.-. Anche qualora si dovesse ritenere che le affermazioni dell’insorgente non siano tra di loro divergenti, le stesse non sono comprovate in alcun modo. Anzi, le prove offerte dal signor RI 1 gettano ulteriori dubbi sulla veridicità delle sue dichiarazioni: il fratello del contribuente affermava sia che il denaro sarebbe stato consegnato “ poco alla volta ” sia che si sarebbe trattato di donazione, mentre la di lui sorella, in una procedura penale, sosteneva che l’importo di fr. 400'000.- proveniva “ effettivamente da fondi ricevuti dal padre in eredità ”. 2.3.2.3. Il contribuente, a sostegno di quanto da lui asserito, produce, nel corso di tutta la procedura, unicamente due documenti ovvero, come detto, un estratto di un decreto di abbandono, in cui viene esposta la tesi di sua sorella, secondo cui i fr. 400'000.- deriverebbero dall’eredità lasciata dal padre, ed una dichiarazione di suo fratello, secondo cui il denaro sarebbe stato consegnato dal padre nel corso degli anni, quale donazione. Agli atti non sono stati versati documenti idonei a comprovare quanto sostenuto dal ricorrente. Ad esempio, lo stesso avrebbe potuto produrre il contratto stipulato con la banca per il noleggio della cassaforte in cui sarebbero stati depositati i contanti. 2.3.2.4. Infine, anche il valore probatorio degli unici due documenti prodotti è discutibile. Come correttamente indicato dall’autorità fiscale durante l’udienza del 14 febbraio 2022, il decreto di abbandono e meglio, la circostanza che il contribuente sia stato prosciolto dall’accusa di riciclaggio di denaro non implica che a livello fiscale debba essere riconosciuta la tesi della “ donazione ” di fr. 400'000.-. Suddetta decisione stabilisce unicamente che i capitali non provengono da una fonte criminosa. Ad abundantiam , si evidenzia che l’autorità di cosa giudicata non si estende in linea di principio ai motivi di una decisione, ma solo al dispositivo. Invece, in merito alla dichiarazione del fratello del contribuente, si sottolinea come questa sia stata redatta da una persona a lui molto vicina. Di conseguenza, anche relativamente a tale documento sorgono perplessità sulla sua efficacia probatoria. 2.3.3. Nelle circostanze descritte quindi, si deve riconoscere che gli argomenti e i mezzi di prova fatti valere dall’insorgente sono ben lungi dal dimostrare l’esistenza del versamento tramite “ donazione ”/” eredità ” e di conseguenza il nesso tra questo esborso e il pagamento dell’acquisto del pacchetto azionario. Per contro, la documentazione prodotta e le affermazioni dello stesso ricorrente comprovano che quest’ultimo ha beneficiato dell’importo complessivo di fr. 400'000.-. Come esposto ai considerandi precedenti, a fronte sia delle dichiarazioni contrastanti dell’insorgente sia dei documenti prodotti, ritenuti insufficienti, non è nota la causale del/dei versamento/i dei complessivi fr. 400'000.-. La questione non merita tuttavia di essere approfondita. Come già ricordato, infatti, in virtù della cosiddetta clausola generale, se il contribuente non fornisce una spiegazione plausibile, si può presumere che l’incremento patrimoniale costituisca reddito imponibile. Pertanto, l’agire dell’RS 1 merita, non avendo il contribuente comprovato di aver ottenuto fr. 400'000.- dal padre, piena tutela. Di conseguenza, il ricorso

presentato dal signor RI 1 deve essere respinto. 2.4. Relativamente all'importo di fr. 50'000.-, il ricorrente, come detto, nel proprio reclamo del 2 maggio 2017, affermava di averlo prelevato dalla società _____. A sostegno di quanto da lui asserito, tuttavia, lo stesso non produceva alcuna prova, come ad esempio un estratto bancario, dal quale si sarebbe potuto evincere il prelevamento in questione. Risulta quindi evidente che, anche in merito a tale somma di denaro, il signor RI 1 è venuto meno al proprio dovere di collaborazione. Motivo per il quale, è a giusto titolo che l'RS 1 ha effettuato un ricupero di imposta relativamente al periodo fiscale 2010. L'affermazione del ricorrente comprova infatti che quest'ultimo ha beneficiato di fr. 50'000.-. Anche su tale aspetto quindi, il ricorso deve essere respinto. II. Sottrazione d'imposta 3. 3.1. Secondo l'art. 175 cpv. 1 LIFD, il contribuente che, intenzionalmente o per negligenza, fa in modo che una tassazione sia indebitamente omessa o che una tassazione cresciuta in giudicato sia incompleta, chiunque, se obbligato a trattenere un'imposta alla fonte, intenzionalmente o per negligenza non la trattiene o la trattiene in misura insufficiente, chiunque, intenzionalmente o per negligenza, ottiene una restituzione illecita d'imposta o un condono ingiustificato, è punito con la multa. Per la commisurazione della multa, al capoverso 2 dell'art. 175 LIFD viene indicato che la stessa equivale di regola all'importo dell'imposta sottratta. In caso di colpa lieve, può essere ridotta a un terzo e, in caso di colpa grave, aumentata sino al triplo dell'imposta sottratta. A livello cantonale, l'art. 258 cpv. 1 e 2 LT è di medesimo tenore. 3.2. 3.2.1. In due casi concernenti la Svizzera, già nel 1997 la Corte Europea dei diritti dell'uomo ha riconosciuto che i procedimenti di contravvenzione per sottrazione d'imposta si devono considerare di carattere penale (cfr. le decisioni del 29 agosto 1997, n. 19958/92 e n. 20919/92, Reports 1997-V; v. anche Mini, La compatibilità di alcune disposizioni di diritto penale fiscale svizzero con la CEDU, in RtiD II-2004, pp. 487-504, p. 488; Oesterhelt, Anwendbarkeit von Art. 6 EMRK auf Steuerverfahren, in ASA 75/2007, pp. 593-631, p. 601 ss.). Di conseguenza, nella procedura di contravvenzione per sottrazione d'imposta si applicano le garanzie del procedimento penale, fra le quali la presunzione d'innocenza (DTF 121 II 273 consid. 3), il diritto di non rispondere, di non collaborare e quindi di non contribuire alla propria incriminazione (cosid. principio nemo tenetur se ipsum accusare). Inoltre, l'art. 6 CEDU tutela il contribuente contro l'utilizzazione nella procedura penale di informazioni ottenute nel quadro della procedura ordinaria di tassazione o di ricupero di imposta, nelle quali egli ha l'obbligo di collaborare alla definizione degli elementi imponibili (cfr. ad esempio sentenza del TF n. 2A_67/2004 del 17 febbraio 2005, consid. 4.2.; sentenza n. 31827/96 del 3 maggio 2001, § 64; cfr. anche Pedrolì, Gli accordi bilaterali II e lo scambio di informazioni fiscali: 2. Gli accordi sull'associazione a Schengen e contro la frode, Manno 2005, p. 60; Mini, op.cit., pp. 493-494; inoltre la sentenza della CDT n. 80.2009.179 del 28 marzo 2011, consid. 2.3.). 3.2.2. Il diritto di non contribuire alla propria incriminazione impone alle autorità di cercare di fondare le loro argomentazioni senza ricorrere a elementi di prova ottenuti mediante costrizione o pressioni, contro la volontà dell'accusato. Proteggendo quest'ultimo dalla coercizione abusiva delle autorità, tale garanzia mira a evitare errori giudiziari e a perseguire il risultato voluto dall'art. 6 CEDU. Pertanto, l'art. 6 CEDU tutela il contribuente contro l'utilizzazione nella procedura penale di informazioni ottenute nel quadro della procedura ordinaria di tassazione e di ricupero d'imposta, nella quale egli ha l'obbligo di collaborare alla definizione dei suoi elementi imponibili (cfr. sentenza del TF n. 2A.67/2004 del 17 febbraio 2005, consid. 4.2.). Così si spiega l'inserimento, nelle leggi sulle imposte dirette, delle nuove disposizioni volute proprio per conformare il diritto tributario svizzero all'art. 6 CEDU. Per evitare che

l'autorità possa eludere le garanzie previste da quest'ultimo articolo, avviando dapprima un procedimento di recupero, nel quale può esigere la collaborazione del contribuente, per poi impiegare i mezzi di prova così raccolti ai fini di una successiva punizione del contribuente per contravvenzione d'imposta, la legge stabilisce esplicitamente che: · se non viene aperto un procedimento penale per sottrazione d'imposta quando si apre il procedimento di recupero, il contribuente deve essere informato che la procedura penale può essere avviata in seguito (articoli 153 cpv. 1 bis LIFD e 238 cpv. 1 bis LT); · i mezzi di prova raccolti per una procedura di recupero d'imposta possono essere impiegati nell'ambito di un procedimento penale per sottrazione d'imposta soltanto se non sono stati ottenuti sotto comminatoria di una tassazione d'ufficio con inversione dell'onere della prova né sotto comminatoria di una multa per violazione degli obblighi procedurali (artt. 183 cpv. 1 bis LIFD e 266 cpv. 2 bis LT) (cfr. ad esempio Sieber/Malla, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum DBG, 3 a ediz., Basilea 2017, art. 183 LIFD con riferimenti giurisprudenziali e dottrinali). Ciò significa che le informazioni ottenute nel procedimento di recupero di imposta possono essere utilizzate in quello per sottrazione d'imposta, unicamente se e nella misura in cui l'assunzione delle prove nel procedimento amministrativo ha rispettato i principi applicabili in quello penale. Di conseguenza, la persona interessata deve essere stata informata del suo diritto di non collaborare e non deve essere stata esercitata alcuna influenza coercitiva sul contribuente (cfr. Sieber/Malla, op. cit., n. 7 ad art. 183 LIFD).

3.2.3. Il principio in dubio pro reo, è una regola concernente anzitutto l'onere della prova, che impone all'autorità d'accusa di provare la colpevolezza dell'accusato, al quale per contro non può essere imposto di dimostrare di non essere colpevole. Quale regola concernente la valutazione delle prove, implica inoltre che l'autorità penale non può dichiararsi convinta di una ricostruzione dei fatti sfavorevole all'imputato quando, secondo una valutazione oggettiva del materiale probatorio, sussistono dubbi (DTF 127 I 38 consid. 2a). Dalla presunzione d'innocenza e dal principio in dubio pro reo che ne deriva discende anche la regola per cui la multa tributaria non può fondarsi su elementi di fatto che, in base ad una valutazione oggettiva dell'insieme delle prove, è dubbio che si siano verificati oppure appaiono solo verosimili. Se le autorità fiscali accertano dei fatti che fondano l'obbligo fiscale solo ad un livello di verosimiglianza, senza invece giungere alla convinzione che essi si siano verificati, tali elementi di fatto non possono costituire il fondamento per una multa tributaria. Ciò non esclude tuttavia che l'ammontare dei fattori di reddito e di sostanza sottratti all'imposizione possa essere stabilito mediante una stima, nel quadro della valutazione delle prove, se in tal modo è possibile accertarlo con una sufficiente certezza, poiché la stima rappresenta una forma particolare di prova indiziaria (cfr. sentenza del TF n. 2C_632/2009 del 21 giugno 2010 consid. 2.4.2, con riferimento alla sentenza del 13 luglio 2001 n. 2A.572/1999 consid. 5d).

3.3. Ora, tornando al caso in esame, in base agli atti a disposizione, si evince che il contribuente nelle proprie dichiarazioni di imposta per i periodi fiscali 2010 e 2011 non aveva indicato di possedere il 50% delle azioni della _____, che sono poi state aggiunte alla sostanza imponibile nelle decisioni di tassazione IC/IFD 2010 e 2011 dall'autorità fiscale. A tal proposito quindi, il signor RI 1 ha violato un obbligo procedurale imposto dalla legislazione fiscale e meglio, non ha presentato delle dichiarazioni d'imposta complete e veritiere. In seguito, come già detto, l'RS 1 è stato informato della sottoscrizione del contratto di acquisto delle azioni sopraccitate, secondo cui il prezzo di compravendita sarebbe stato di complessivi fr. 450'000.-. Ritenuti i redditi e la sostanza dichiarati ed accertati nei periodi fiscali in oggetto (palesamente insufficienti per far fronte ad un tale

acquisto), l'autorità fiscale ha chiesto al contribuente di voler definire la provenienza dei capitali utilizzati. Con la notifica di apertura della procedura di sottrazione di imposta, l'RS 1 ha inoltre comunicato al signor RI 1 i suoi diritti e meglio, la sua facoltà a non rispondere. Motivo per il quale, le prove offerte e le affermazioni di quest'ultimo potevano essere prese in considerazione nella procedura di sottrazione d'imposta (cfr. considerando 3.2.2.). Di conseguenza, per i motivi esposti nei paragrafi precedenti e relativi alla procedura di recupero di imposta, si deve concludere che il ricorrente non ha dichiarato tutti gli elementi imponibili e meglio, ha fatto in modo che la sua tassazione, cresciuta in giudicato, rimanesse incompleta. L'agire dell'autorità fiscale, con particolare riferimento a quanto esposto al considerando 3.2.3. non può essere censurato. Infatti, la stessa, in base ad una valutazione oggettiva del materiale probatorio (anche se limitato e addotto dal ricorrente) ha concluso che la provenienza del capitale utilizzato per l'acquisto del pacchetto azionario della _____ non fosse quella affermata dal ricorrente e che quindi, il contribuente avesse percepito un reddito d'altra fonte non dichiarato, cosa che ha comportato che le sue tassazioni fossero cresciute in giudicato incomplete. Del resto, dottrina e giurisprudenza ammettono che l'ammontare dei fattori di reddito e di sostanza sottratti all'imposizione possa essere stabilito mediante una stima (cosiddetta "prova indiziaria"). A titolo abbondanziale, si sottolinea come il comportamento del ricorrente sia atto a far nascere dubbi sulla veridicità delle sue dichiarazioni fiscali. Lo stesso ha infatti, nel corso della procedura e a più riprese, dichiarato che parte del capitale utilizzato per finanziare l'acquisto della metà delle azioni della _____ SA gli sarebbe stato consegnato da suo padre quando quest'ultimo si recava in Svizzera o quando egli stesso andava in Svezia e che tali importi erano depositati in una cassetta di sicurezza in Svizzera. Ciò nonostante, ad esempio, nella dichiarazione fiscale 2010, il ricorrente non ha indicato, nella sostanza imponibile, tale importo.

3.4. 3.4.1. Stabilito l'adempimento dell'elemento oggettivo del reato, resta da verificare quello soggettivo. Ai sensi degli artt. 175 cpv. 1 LIFD e 258 cpv. 1 LT, l'autore della sottrazione d'imposta è punito se ha agito intenzionalmente o per negligenza. L'intenzione presuppone la coscienza e la volontà di commettere l'infrazione. L'Alta Corte ha stabilito che la prova del dolo si considera apportata se viene stabilito con sufficiente certezza che il contribuente avesse conoscenza del carattere inesatto od incompleto della sua dichiarazione d'imposta (cfr. ad esempio Sieber/Malla , op. cit., n. 31 ad art. 175 LIFD con riferimenti giurisprudenziali citati). Per contro, la negligenza si manifesta qualora sia possibile rimproverare all'autore del reato un'imprevidenza colpevole, che si verifica quando lo stesso non ha usato le precauzioni alle quali era tenuto secondo le circostanze e le sue condizioni personali. La portata del dovere di prudenza dipende dalle conoscenze del contribuente e dalla chiarezza e precisione dei formulari ufficiali e delle richieste dell'autorità fiscale (cfr. ad esempio Sieber/Malla , op. cit., n. 33 ad art. 175 LIFD).

3.4.2. Il contribuente è stato esortato a più riprese a voler fornire la documentazione necessaria per definire la provenienza del capitale utilizzato per finanziare l'acquisto del pacchetto azionario. Ciò nonostante, lo stesso ha sempre fornito tesi tra di loro contrastanti e prove insufficienti od inattendibili. Pertanto, si deve concludere che lo stesso ha agito intenzionalmente. L'elemento soggettivo del reato è dunque adempiuto.

3.5. Ai sensi di quanto sopra esposto quindi, il ricorso deve essere respinto e la decisione dell'Ufficio delle procedure speciali confermata, anche relativamente all'importo della multa, già ridotta a 2/3 dell'imposta sottratta e del resto nemmeno contestata dall'insorgente in sede di ricorso.

4. Alla luce dei considerandi che precedono, il ricorso è respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico del ricorrente, soccombente. Per questi motivi,

visti per le spese gli artt. 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. 100.– per un totale di
fr. 2'600. 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.