

TI_GERICHTE 80.2021.220 vom 11. März 2022

TI Tribunale d'appello, 2022-03-11, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2021.220

FR: TI_GERICHTE 80.2021.220 du 11 mars 2022

IT: TI_GERICHTE 80.2021.220 del 11 marzo 2022

Erwägungen

E. 1

avrebbe “ sempre rivestito un ruolo fondamentale all’interno della società, dirigendola anche di fatto dopo la sua uscita formale dal consiglio di amministrazione ”, mentre il signor _____ avrebbe sempre rappresentato il cosiddetto “uomo di paglia”. In riferimento alla liquidità presente presso l’Ufficio fallimenti Lugano, l’PI 1 evidenzia che secondo la graduatoria allestita dall’autorità competente, l’importo andrebbe unicamente a coprire i debitori di prima e di seconda classe, mentre per i debitori di terza classe, “ tra cui figura anche la scrivente autorità ”, non resterebbe alcuna eccedenza tale da saldare gli scoperti. L’autorità chiede quindi di respingere il ricorso e di conseguenza di confermare le decisioni su reclamo del 6 agosto 2021. F. Con replica spontanea del 16 novembre 2021, i ricorrenti contestano integralmente le osservazioni presentate dall’PI 1 e si riconfermano negli argomenti e nelle richieste di giudizio di cui al ricorso del 14 settembre 2021. Diritto

E. 1.1

I ricorrenti eccepiscono preliminarmente, una violazione del loro diritto di essere sentiti “ per non essersi potuti esprimere compiutamente su ogni aspetto rilevante prima dell’emanazione della decisione impugnata ”. A tal proposito, gli insorgenti affermano di non essere “ a conoscenza dell’importo effettivo che il datore di lavoro, [...], ha trattenuto dal salario del ricorrente, [...] e versato a titolo di imposte alla fonte ”.

E. 1.2

Il diritto di essere sentito, garantito dall’art. 29 cpv. 2 Cost., comprende anche il diritto dell’interessato di prendere conoscenza dell’incarto (cfr. ad esempio sentenza del TF n. 2C_629/2021 del 19 ottobre 2021, consid. 2.2.3.). 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 (cfr. sentenza del TF n. 2C_738/2021 del 23 dicembre 2021, consid. 3 e DTF 132 V 387, consid. 5.1.).

E. 1.3

In merito al periodo fiscale 2014, la censura sollevata dai ricorrenti si rivela priva di qualsiasi fondamento. Infatti, l’importo che il datore di lavoro avrebbe trattenuto dallo stipendio risultava dal certificato di salario rilasciato al contribuente. Inoltre, quest’ultimo era a conoscenza sia dell’Attestato ricevuta per il periodo fiscale 2014 sia del conteggio della trattenuta di imposta (documenti che il signor RI 1 allegava al proprio scritto del 14 ottobre 2019 all’attenzione del PP _____), documentazione che indicava esplicitamente la trattenuta dell’imposta alla fonte del signor RI 1 e degli altri dipendenti della _____. Inoltre, la decisione su reclamo dell’RS 1 del 6 agosto 2021, a pagina 5 ed all’allegato, espone chiaramente “ i calcoli per l’imputazione del versamento delle imposte alla fonte del periodo fiscale 2014 ”.

E. 1.4

Anche per il periodo fiscale 2015, la contestazione non può trovare condivisione. Infatti, l'importo che la _____ avrebbe trattenuto dallo stipendio risultava dal certificato di salario rilasciato al contribuente. Inoltre, la decisione su reclamo dell'autorità fiscale del 6 agosto 2021, illustra chiaramente quanto è stato effettivamente versato dalla società a titolo di "ritenuta di imposta alla fonte".

E. 1.5

Il diritto di essere sentiti dei contribuenti non è stato violato dall'autorità fiscale. Pertanto, il ricorso può essere esaminato nel merito.

E. 2.1

Con le decisioni contestate, l'RS 1 non ha computato sull'imposta stabilita in via ordinaria sostitutiva l'intero ammontare dell'imposta alla fonte che sarebbe stata trattenuta dal salario percepito da RI 1 e ciò non avendo la _____ versato all'autorità fiscale le ritenute d'imposta alla fonte. Da verificare è quindi se la decisione dell'autorità fiscale di non riconoscere il diritto al computo degli importi risultanti dai certificati di salario rilasciati all'insorgente dal datore di lavoro sia conforme al diritto applicabile o meno.

E. 2.2

In materia di imposizione alla fonte il diritto applicabile è stato sottoposto a importanti modifiche mediante la Legge federale del 16 dicembre 2016 sulla revisione dell'imposizione alla fonte del reddito da attività lucrativa, in vigore dal 1° gennaio 2021 (RU 2018 1813). Anche il diritto cantonale è stato sottoposto a revisione, con legge del 9 novembre 2020, a sua volta entrata in vigore il 1° gennaio 2021 (BU 2021, 15). Nel caso in esame, le imposte litigiose concernono i periodi fiscali 2014 e 2015. È pertanto applicabile il diritto in vigore fino al 31 dicembre 2020, che sarà di seguito menzionato come LIFD 1990, LAID 1990 e LT 1994.

E. 3.1.1

I lavoratori stranieri che, senza permesso di domicilio della polizia degli stranieri, hanno domicilio o dimora fiscale in Svizzera, sono assoggettati a una ritenuta d'imposta alla fonte per il loro reddito da attività lucrativa dipendente (articoli 83 cpv. 1 prima frase LIFD 1990, 32 cpv. 1 prima frase LAID 1990 e 104 cpv. 1 prima frase LT 1994).

E. 3.1.2

Secondo l'art. 90 cpv. 2 LIFD 1990, ove i proventi lordi assoggettati all'imposta alla fonte del contribuente o del suo coniuge vivente in comunione domestica con lui superino nel corso di un anno civile l'ammontare stabilito dal DFF, viene effettuata una tassazione ulteriore che tiene conto dell'imposta già dedotta alla fonte. L'art. 4 cpv. 1 dell'Ordinanza del DFF del 19 ottobre 1993 sull'imposta alla fonte nel quadro dell'imposta federale diretta (OIFo 1993; RS 642.118.2, in vigore fino al 31.12.2020) prevede che, se nel corso di un anno civile i proventi lordi superano l'ammontare stabilito nel numero 2 dell'appendice della stessa ordinanza vengono effettuate, per lo stesso anno e per gli anni seguenti fino al termine dell'assoggettamento all'imposta alla fonte, tassazioni ulteriori, secondo la procedura ordinaria conformemente all'articolo 90 capoverso 2 LIFD. Le imposte riscosse alla fonte vengono computate senza interessi. La tassazione ordinaria è mantenuta anche quando detto limite diminuisce temporaneamente o durevolmente. Secondo la cifra 2 dell'Appendice, la tassazione ordinaria ulteriore di cui all'articolo 4 capoverso 1 OIFo è

effettuata quando in un anno civile le entrate lorde superano fr. 120'000.

E. 3.1.3

L'art. 34 cpv. 4 LAID 1990 prevede da parte sua che, se nel corso di un anno civile, il contribuente o il suo coniuge che vive con lui in comunione domestica consegue proventi lordi, soggetti all'imposta alla fonte, che superano un importo stabilito dal diritto cantonale, si procede a una tassazione ordinaria deducendo l'imposta già riscossa alla fonte. Per il diritto cantonale, quando i proventi lordi assoggettati all'imposta alla fonte del contribuente o del suo coniuge vivente in comunione domestica con lui superano, nel corso di un anno civile, l'importo stabilito dal Consiglio di Stato, è eseguita una tassazione ordinaria sostitutiva (art. 113 cpv. 1 prima frase LT). In questo caso, l'imposta continua ad essere prelevata alla fonte; essa è computata, senza interessi, sull'imposta ordinaria sostitutiva. L'autorità fiscale può autorizzare il debitore della prestazione imponibile a rinunciare alla trattenuta d'imposta a condizione che questi presti una sufficiente garanzia (art. 113 cpv. 2 LT 1994). La tassazione ordinaria sostitutiva viene eseguita quando i proventi lordi assoggettati all'imposta alla fonte del contribuente o del suo coniuge vivente in comunione domestica con lui con domicilio o dimora fiscale in Svizzera superano singolarmente, nel corso di un anno civile, l'importo di fr. 120'000.- (cfr. art. 12 del Decreto esecutivo del 23 dicembre 2013 concernente l'imposizione delle persone fisiche valido per il periodo fiscale 2014 e art. 12 del Decreto esecutivo del 10 dicembre 2014 concernente l'imposizione delle persone fisiche valido per il periodo fiscale 2015).

E. 3.2

Come ha ricordato in una recente sentenza il Tribunale federale, l'imposizione alla fonte comporta una sostituzione d'imposta, che può essere privativa (cioè esclude completamente il contribuente) o cumulativa (cioè accanto al sostituto d'imposta permane l'obbligo sostanziale del contribuente, fondato sul rapporto giuridico d'imposta). Il sostituto d'imposta è soggetto sia agli obblighi formali sia a quelli sostanziali derivanti dal rapporto giuridico d'imposta. A questo proposito, la sostituzione d'imposta nell'ambito dell'imposizione alla fonte secondo la LIFD è privativa dal punto di vista sostanziale; non esiste infatti una responsabilità solidale del contribuente. Solo a partire dal 1° gennaio 2021 l'art. 138 cpv. 3 LIFD ha introdotto una responsabilità sussidiaria del contribuente. Dal punto di vista formale, la sostituzione d'imposta è invece (solo) cumulativa, in quanto anche il contribuente sottostà a determinati obblighi. La situazione è diversa, ed è cioè prevista una sostituzione puramente cumulativa, per quanto riguarda le imposte cantonali, poiché l'art. 38 cpv. 3 LAID prevede che se il sostituto d'imposta è fuori cantone, i contribuenti possono essere tenuti a pagare l'imposta che non è stata versata completamente (sentenza del TD n. 2C_713/2019 del 30 aprile 2020 consid. 4.1, con riferimento alla dottrina ed in particolare a Locher, Kommentar zum DBG, vol. II, Basilea 2004, n. 1 ad art. 88 LIFD; Locher, Kommentar zum DBG, vol. III, Basilea 2015, n. 19 ad art. 138 LIFD).

E. 3.3

Ci si domanda, a questo punto, se il contribuente abbia diritto al computo dell'imposta alla fonte anche nel caso in cui quest'ultima non sia stata versata al fisco dal debitore della prestazione imponibile. Nella tassazione ordinaria sostitutiva, deve essere, in linea di principio, computato l'intero importo trattenuto alla fonte dal reddito del dipendente e ciò anche se il datore di lavoro, in quanto debitore della prestazione imponibile, non ha versato l'imposta, del tutto o in parte, all'autorità fiscale. La sostituzione fiscale prevista dalla legge

implica che la collettività vanti un credito nei confronti non del contribuente bensì del debitore della prestazione imponibile. Dopo che il contribuente è stato sottoposto alla ritenuta d'imposta da parte del debitore della prestazione, è escluso dal seguito della procedura di imposizione alla fonte. A differenza dell'autorità fiscale, non ha nemmeno la possibilità di controllare il corretto pagamento del debito fiscale. Inoltre, non ha una pretesa legale ed un titolo valido per rivendicare l'importo della ritenuta d'acconto non pagata dal debitore della prestazione imponibile e per imporre lui stesso un pagamento od un rimborso. D'altra parte, l'interposizione di un sostituto d'imposta per la riscossione dell'imposta alla fonte è prevista precipuamente nell'interesse dell'autorità fiscale e serve a garantire una effettiva riscossione dell'imposta. Il rischio di un'inadempienza del sostituto d'imposta è pertanto a carico della collettività (cfr. Jud/Rufener, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar DBG, 3 a ediz., Basilea 2017, n. 8a ad art. 90 LIFD, con riferimento alla sentenza del Tribunale cantonale amministrativo del Canton San Gallo n. B 2007/191 del 13 marzo 2008, consid. 2.2).

E. 3.4

La tesi appena illustrata, secondo cui l'imposta alla fonte deve essere computata anche se il debitore della prestazione imponibile non l'ha versata al fisco, è senz'altro condivisibile ed è conforme con lo svolgimento della procedura di riscossione dell'imposta alla fonte, che si fonda sull'istituto della sostituzione d'imposta. D'altra parte, se il datore di lavoro ha trattenuto dallo stipendio del suo dipendente l'imposta alla fonte, ma non l'ha riversata al fisco, sarebbe ingiusto esigerne il pagamento da parte del lavoratore. È vero che la collettività andrebbe incontro ad una perdita fiscale, ma l'alternativa consisterebbe nel far pagare al contribuente un'imposta che ha già versato una volta, dopo che gli è stata trattenuta dallo stipendio. Praticamente, verrebbe penalizzato il dipendente per una mancanza del datore di lavoro. La conclusione che precede presuppone tuttavia che lo stipendio percepito dal dipendente abbia effettivamente subito la ritenuta d'imposta e che il mancato riversamento da parte del datore di lavoro dipenda esclusivamente dalla sua responsabilità. In presenza di relazioni economiche particolarmente strette fra datore di lavoro e dipendente, in particolar modo se vi è addirittura identità economica fra l'uno e l'altro, diviene ben più difficile escludere che il mancato versamento dell'imposta al fisco non dipenda dalla volontà dello stesso contribuente. Infatti, in questo caso, il dipendente (quale soggetto fiscale) avrebbe la possibilità di controllare il corretto pagamento del debito fiscale da parte del datore di lavoro (quale sostituto di imposta). La stessa dottrina precedentemente citata, dopo aver ripreso e fatte proprie le argomentazioni del Tribunale amministrativo sangallese, afferma che in presenza di situazioni abusive – ad esempio nel caso in cui emergono comportamenti contraddittori o quando il contribuente ha esercitato un influsso determinante quale organo dirigente sul debitore della prestazione imponibile che non ha versato correttamente l'imposta trattenuta alla fonte all'autorità fiscale – il computo non dovrebbe avvenire (cfr. Jud/Rufener, op. cit., n. 8a (ultima parte) ad art. 90 LIFD).

E. 3.5

Di conseguenza, deve essere approfondito il rapporto esistente, nei periodi sub iudice, tra il signor RI 2 in qualità di contribuente e la società _____ in qualità di debitrice della prestazione imponibile. Nel caso in cui, l'analisi dovesse rilevare un influsso determinante del signor RI 1 sulla società, allora il mancato riconoscimento del diritto di computo da parte dell'autorità fiscale non presterebbe il fianco ad alcuna critica.

E. 4.1

L'RS 1 ritiene che il signor RI 1, in qualità di "organo di fatto", abbia "continuato a detenere un potere determinante in seno alla società e questo anche dopo la propria uscita formale dal consiglio di amministrazione" e che nonostante lo stesso "fosse a conoscenza della situazione finanziaria della società [...] egli ha percepito un salario di ben CHF 2'467'741.95, dirottando così la liquidità destinata a pagare le imposte alla fonte". Pertanto, essendo il comportamento del ricorrente "contraddittorio" ed equivalente ad "un evidente abuso di diritto", l'agire del signor RI 1 "non merita tutela alcuna", motivo per il quale, l'importo versato a titolo di imposte alla fonte "va suddiviso proporzionalmente secondo le rispettive imposte alla fonte tra i due organi della società". Su questi presupposti, l'autorità non riconosce, in sede di tassazione ordinaria sostitutiva, l'intero computo dell'imposta alla fonte prelevata al ricorrente.

E. 4.2

Dagli atti a disposizione di questa Camera, si evincono numerosi elementi a sostegno della tesi secondo cui il signor RI 1 sarebbe stato il dominus della società anche dopo aver dimissionato dalla sua carica di amministratore.

E. 4.2.1

Preliminarmente, si osserva che il signor RI 1 nel corso del 2014 ha percepito dalla _____ un salario lordo annuo pari a fr. 2'460'000.- (cfr. doc. B delle Osservazioni del 26 ottobre 2021). Nel 2015, senza più svolgere il ruolo di amministratore, il signor RI 1 ha nuovamente incassato un salario lordo annuo pari a fr. 2'467'741.95 (cfr. doc. D delle Osservazioni del 26 ottobre 2021), ovvero pari a quello dell'anno precedente. A tal proposito, dagli atti a disposizione di questa Camera, si può appurare che il salario lordo di _____, subentrato al ricorrente quale amministratore unico, è aumentato, dal 2014 al 2015, di circa fr. 60'000.-, ovvero di fr. 5'000.- al mese (senza la tredicesima mensilità) (cfr. certificati di salario del signor _____). L'ammontare dello stipendio lordo del 2015 (fr. 330'195.70) era in ogni caso nettamente inferiore rispetto a quello del ricorrente. Inoltre, dall'estratto conto _____, si evince che nel corso del 2015 sono stati versati stipendi anche ad altre persone, ma che il salario più elevato veniva percepito dal signor RI 1. Alla luce di quanto appena esposto, appare perlomeno curioso che, nonostante il contribuente avesse dimissionato dalla carica di amministratore unico della società il 13 gennaio 2015, lo stesso percepisse ancora il medesimo compenso dell'anno precedente. Si evidenzia che non è tanto l'ammontare della remunerazione del signor RI 1 a destare delle perplessità, quanto piuttosto la circostanza che lo stipendio non sia mutato con le sue dimissioni da amministratore unico della società.

E. 4.2.2

A comprova del fatto che il signor RI 1 esercitasse, nei periodi sub iudice, un influsso determinante sulla direzione della società, vi sono anche le affermazioni di _____, rilasciate durante l'interrogatorio dell'8 giugno 2020 davanti al Procuratore pubblico _____. L'interrogato affermava infatti, che "RI 1 si occupava della parte commerciale della società mentre io mi occupavo della gestione quotidiana" (cfr. Verbale di interrogatorio di _____ dell'8 giugno 2020, p. 7 righe 15-16). Per "gestione quotidiana", il signor _____ intendeva presumibilmente – analizzando la medesima affermazione inerente un'altra società – che lui si occupava unicamente di pagare le fatture indicate dal signor RI 1 e che "per le altre cose" doveva chiedere a RI 1 e che di

conseguenza faceva quello che lui gli intimava (cfr. Verbale di interrogatorio di _____ dell'8 giugno 2020, p. 6 righe 43-45). Del resto, a sostegno di quanto appena esposto, si evidenzia che _____, prima di rivestire la carica di amministratore unico della _____ – società attiva nel trading, nella distribuzione e nella vendita al dettaglio di prodotti energetici (cfr. estratto del Registro di commercio del Cantone Ticino) –, ha svolto la sua attività professionale in ambiti totalmente diversi, ovvero in quello della gioielleria, dell'abbigliamento/moda e dell'elettronica (cfr. Verbale di interrogatorio di _____ dell'8 giugno 2020, p. 2 righe 5-12). Di conseguenza, _____ necessitava molto verosimilmente, di indicazioni di una persona che meglio conosceva il settore operativo della _____. Infine, si rileva che già nel passato – e meglio, al momento della costituzione dell'allora _____ –il ricorrente esercitava un'influenza su _____. Infatti, nell'atto pubblico di costituzione della società, si evince che le 100 azioni componenti il capitale azionario erano detenute a titolo fiduciario dallo stesso _____. Quest'ultimo, quindi, era tenuto gestire le azioni nell'interesse e secondo le indicazioni del signor RI 1, che nel proprio ricorso ha affermato di essere azionista indiretto.

E. 4.2.3

A sostegno della circostanza che il signor RI 1 fosse rimasto il dominus della società, anche dopo aver dimissionato dalla carica di amministratore unico, vi è anche la sua affermazione secondo cui “ non [è] mai stato contestato che [l'azionariato della società fosse direttamente o indirettamente riconducibile al contribuente] ”; infatti, ciò “ risulta dal verbale di interrogatorio del 17 ottobre 2019, dove RI 1 dichiara che la società in questione fosse detenuta dalla _____, a sua volta controllata dalla società lussemburghese _____ al 100% detenuto dallo stesso RI 1 ”. Ai sensi dell'art. 689 CO, l'azionista esercita i suoi diritti nell'assemblea generale. In virtù dell'art. 698 CO, l'assemblea generale degli azionisti costituisce l'organo supremo della società anonima a cui spetta l'approvazione e la modifica dello statuto; la nomina degli amministratori e dei membri dell'ufficio di revisione; l'approvazione della relazione annuale del conto di gruppo; l'approvazione del conto annuale, come pure la deliberazione sull'impiego dell'utile risultante dal bilancio, in modo particolare la determinazione del dividendo e della partecipazione agli utili; il discarico agli amministratori; la deliberazione sopra le materie ad essa riservate dalla legge o dallo statuto. È quindi innegabile che, essendo il signor RI 1 indirettamente unico azionista della _____, lo stesso esercitasse un controllo effettivo sulla società. Come correttamente affermato dall'autorità fiscale quindi, “ questi poteri sugli organi formali della società dimostrano [...] che l'uscita del ricorrente dal consiglio di amministrazione non ha intaccato il suo ruolo di dirigente in seno alla società, continuando ad esercitare un'influenza determinante e diretta sul membro del consiglio di amministrazione restante ”.

E. 4.2.4

Inoltre, a differenza di quanto sostengono i ricorrenti, la tesi secondo cui “RI 1 si occupasse solo degli aspetti commerciali ”, non è stata confermata né dal Procuratore pubblico nel Decreto di abbandono del 9 ottobre 2020 né dalla Corte dei reclami penali con la sentenza del 14 aprile 2021. Tantomeno, queste autorità hanno accertato che il signor RI 1 non esercitasse alcun influsso sulla _____. Nel Decreto di abbandono del 9 ottobre 2020, il PP afferma unicamente che “RI 1 ha dato le dimissioni della carica di amministratore unico della società _____ il 13 gennaio 2015 ”. Da parte sua, la Corte dei reclami

penali non si è espressa nel merito del gravame (e quindi, di conseguenza, sul ruolo ricoperto dal contribuente in seno alla società) e ciò, avendo dichiarato l'impugnativa irricevibile, poiché il reclamante (Ufficio delle imposte alla fonte e del bollo) non disponeva della qualità di parte. A torto quindi i ricorrenti affermano che "l'Ufficio esazione e condoni tenta di riportare in sede amministrativ[a] per nuovo giudizio quanto già acclarato e cresciuto in giudicato nel procedimento penale". 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.

E. 4.3

Di conseguenza, alla luce delle considerazioni che precedono, si deve concludere che, avendo esercitato l'insorgente un influsso determinante sulla _____, è a giusto titolo che l'autorità fiscale non ha proceduto al computo della ritenuta d'imposta sull'imposta ordinaria sostitutiva.

E. 5

Il ricorso è respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico dei ricorrenti, soccombenti. Per questi motivi, visto 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. 5'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di _____ fr. 5'100.– sono a carico dei ricorrenti. 3. Contro il presente 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.