

TI_GERICHTE 80.2021.241 vom 29. September 2021

TI Tribunale d'appello, 2021-09-29, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2021.241

FR: TI_GERICHTE 80.2021.241 du 29 septembre 2021

IT: TI_GERICHTE 80.2021.241 del 29 settembre 2021

Regeste

Reddito della sostanza mobiliare: prestazioni valutabili in denaro da una società, risultanze di un rapporto della DAPI, onere della prova

Erwägungen

E. 1

Nel suo ricorso, RI 1, oltre a ribadire di non aver mai sottoscritto “ un verbale [...] a titolo di riconoscimento dei principali elementi di reddito oggetto della presente procedura ricorsuale ” e a lamentare la violazione del diritto di essere sentito perché non ha potuto “ prendere atto degli elementi di reddito e di sostanza aggiuntivi ”, si aggrava contro la valutazione dei titoli societari attuata dall’RS 1 “ per i quali [...] non ha [...] mai ricevuto un dettaglio ”. Inoltre, limitatamente al periodo fiscale 2010, rivendica la restituzione integrale dell’imposta preventiva in ragione di fr. 9'104.90. A suo dire, tale censura “ non è stata oggetto di approfondimento o richiesta di informazioni ” da parte dell’autorità preposta all’evasione del reclamo.

E. 2.1

Per quanto attiene alla prima censura sollevata dai ricorrenti, a i sensi dell’art. 29 cpv. 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 della resa 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). 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). Ai sensi della 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 dinnanzi 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. 2.2

Nel caso in disamina, per i periodi fiscali 2010-2014, l’RS 1 ha aggiunto a quanto dichiarato dai contribuenti delle prestazioni valutabili in denaro scoperte in seguito ad un’inchiesta svolta dalla DAPI e conclusasi con il rapporto del 10 dicembre 2019, notificato sia al ricorrente sia alla Divisione delle contribuzioni. Nel suddetto Rapporto, versato agli atti, l’AFC commisurava e suddivideva le prestazioni valutabili in denaro di cui aveva

beneficiario il ricorrente per ognuno dei periodi fiscali sub judice (v. specchio riassuntivo in: Rapporto, no. 4.1.2., p. 22). Ora, il ricorrente lamenta la violazione del suo diritto di essere sentito in quanto non era stato informato degli elementi aggiuntivi, affermando di non aver firmato alcun verbale nel quale accettava gli elementi di reddito accertati dalla DAPI.

E. 2.3

Il ricorrente è stato sottoposto a provvedimenti speciali d'inchiesta dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC), secondo gli articoli 190 ss LIFD. L'art. 190 cpv. 1 LIFD prevede infatti che il capo del DFF possa autorizzare l'AFC a svolgere un'inchiesta in collaborazione con le amministrazioni cantonali delle contribuzioni, se esistono sospetti giustificati di gravi infrazioni fiscali, d'assistenza o d'istigazione a tali atti. Secondo l'art. 191 cpv. 1 LIFD, la procedura contro gli autori, i complici e gli istigatori è retta dagli articoli 19-50 della legge federale del 22 marzo 1974 sul diritto penale amministrativo (DPA; RS 313.0), escluso tuttavia il fermo dell'autore secondo l'articolo 19 capoverso 3 della legge federale sul diritto penale amministrativo. L'AFC, dopo la chiusura dell'inchiesta, compila un rapporto che trasmette all'imputato e alle amministrazioni cantonali dell'imposta federale diretta interessate (art. 193 cpv. 1 LIFD). Se l'AFC conclude che è stata commessa un'infrazione, l'imputato può, entro 30 giorni a contare dalla notificazione del rapporto, esprimere il proprio parere e domandare un complemento d'inchiesta. Entro lo stesso termine, è autorizzato a consultare gli atti secondo l'articolo 114 (art. 193 cpv. 3 LIFD). Contro la notificazione del rapporto e contro il suo contenuto non è ammesso tuttavia alcun rimedio giuridico (art. 103 cpv. 4 prima frase LIFD). L'AFC, se conclude che è stata commessa una sottrazione d'imposta (art. 175 e 176), chiede all'Amministrazione cantonale competente per l'imposta federale diretta di avviare un procedimento per sottrazione d'imposta (art. 194 cpv. 1 LIFD). Se conclude che è stato commesso un delitto fiscale, sporge denuncia all'autorità cantonale competente per il procedimento penale (art. 194 cpv. 2 LIFD).

E. 2.4

Dal rapporto conclusivo dell'AFC emerge che, nel procedimento davanti all'autorità federale, RI 1 era stato "collaborativo", aveva "apportato mezzi di prova a supporto delle sue affermazioni" durante l'indagine (v. Rapporto DAPI, n. 5.1.4.3, p. 25) ed aveva "ammesso di aver ricevuto le distribuzioni dissimulate di utile" (v. Rapporto DAPI, n. 5.1.4.7., p. 26), da lui stesso quantificate in ca. 2 milioni di franchi. Ben sapeva quindi che quanto dichiarato per i periodi fiscali 2010-2014 era incompleto e che, al termine dell'inchiesta, l'autorità di tassazione avrebbe aggiunto degli "altri redditi", così come accertati dalla DAPI. Tant'è vero che non risulta che abbia preso posizione riguardo all'inchiesta o che abbia richiesto all'autorità federale dei complementi d'indagine nei trenta giorni successivi la notificazione del Rapporto DAPI. Il ricorrente è stato informato nel dicembre 2017 dell'apertura dei procedimenti penali per tentativo di sottrazione per gli anni 2010, 2011 e 2012 da parte dell'autorità cantonale (v. Rapporto DAPI del 10.12.2019, n. 1.3, p. 6). Era quindi perfettamente a conoscenza di quanto gli rimproveravano le autorità sia federali sia cantonali, avendo addirittura collaborato al chiarimento delle circostanze fattuali che avevano dato l'avvio all'inchiesta della DAPI, apertasi il 10 marzo 2015. Nelle decisioni di tassazione IC/IFD 2010-2014, l'RS 1 ha aggiunto a quanto dichiarato dai contribuenti gli importi accertati dall'AFC in merito alle distribuzioni dissimulate di utile, con la motivazione "prestazioni valutabili in denaro godute in ambito societario". Con le

decisioni in seguito al reclamo, ha poi precisato che quanto aggiunto per ogni periodo fiscale corrispondeva “ a quanto emerso dall’inchiesta DAPI con riduzione per partecipazioni qualificate ”, delle cui conclusioni era stato reso edotto il ricorrente. Nella misura in cui l’insorgente lamenta che non vi sia “ un verbale [...] a titolo di riconoscimento dei principali elementi di reddito oggetto della presente procedura ricorsuale ”, basti ricordare che il diritto procedurale applicabile non lo richiede. L’acusato ha infatti il diritto di contestare l’esito dell’inchiesta, impugnando le decisioni di ricupero d’imposta e penali adottate dall’autorità fiscale cantonale. In ogni caso, che il ricorrente censuri la violazione del diritto di essere sentito solo perché non ha potuto “ prendere atto degli elementi di reddito e di sostanza aggiuntivi ” appare perlomeno incoerente e in contrasto con il principio della buona fede e con il divieto di comportamento contraddittorio (“ venire contra factum proprium ”), che ne discende.

E. 2.5

Di conseguenza, il contribuente non può lamentare la violazione del suo diritto di essere sentito in merito agli elementi di reddito aggiunti. La relativa censura deve pertanto essere rigettata.

E. 3.1

Come visto, sia per l’IFD sia per l’IC, l’autorità di tassazione ha ripreso nelle decisioni di tassazione 2010-2014, ancora aperte, gli importi accertati dall’AFC, confermandoli anche in sede di reclamo.

E. 3.2.1

Secondo gli articoli 20 cpv. 1 lett. c LIFD e 19 cpv. 1 lett. c LT, sono imponibili quali redditi da sostanza mobiliare i dividendi, le quote di utili, le eccedenze di liquidazione come pure le prestazioni valutabili in denaro provenienti da partecipazioni di qualsiasi genere. Tra le prestazioni imponibili valutabili in denaro rientrano anche le cosiddette “distribuzioni dissimulate di utili” menzionate agli articoli 58 cpv. 1 lett. b LIFD e 67 cpv. 1 lett. b LT. Secondo la giurisprudenza, vi è distribuzione dissimulata di utili quando sono adempiute cumulativamente le quattro condizioni seguenti: 1) la società fa una prestazione senza ottenere una controprestazione corrispondente; 2) tale prestazione è concessa ad un azionista o ad una persona vicina; 3) tale prestazione non sarebbe stata concessa ad un terzo alle stesse condizioni; 4) la sproporzione tra la prestazione e la controprestazione è tanto palese che gli organi della società avrebbero potuto rendersi conto del vantaggio che concedevano (sentenza TF n. 2C_11/2018 del 10 dicembre 2018 consid. 7.2; DTF 131 II 593 consid. 5; 119 Ib 116 consid. 2; 115 Ib 238).

E. 3.2.2

Tra le distribuzioni dissimulate di utili vanno annoverate anche le rinunce a determinati proventi in favore dell'azionista o della persona vicina, con una corrispondente riduzione presso la società dell'utile esposto nel conto economico. Questa forma di prestazione valutabile in denaro sussiste quando la società non rivendica diritti su introiti di sua competenza, che vengono così incassati direttamente dall'azionista o dalla persona a lui vicina, rispettivamente quando essi non forniscono la controprestazione che la società esigerebbe da un terzo (sentenza TF n. 2C_984/2019 del 3 marzo 2021 consid. 6.1 e giurisprudenza citata).

E. 3.2.3

Per giurisprudenza, i fatti che determinano o aumentano il carico fiscale vanno adottati e provati dal fisco, quelli che lo riducono o lo sopprimono vanno invece adottati e provati dal contribuente. Confrontato a fattispecie relative a prestazioni valutabili in denaro, il fisco deve in particolare apportare la prova che la società ha accordato a un'azionista o a una persona vicina una prestazione senza ottenere una controprestazione adeguata; se le prove addotte dall'autorità costituiscono degli indizi sufficienti in merito all'esistenza di una simile sproporzione, spetta al contribuente dimostrare il contrario (sentenza TF n. 2C_984/2019 del 3 marzo 2021 consid. 6.2 e giurisprudenza citata).

E. 3.3

Nel caso in discussione, dal rapporto della DAPI risulta che il ricorrente ha beneficiato di cospicue prestazioni valutabili in denaro quale azionista delle società _____ SA, _____ SA e _____ SA. In particolare, le società in questione non avevano contabilizzato parte della cifra d'affari degli anni dal 2008 al 2014. Inoltre, le società registravano importi rilevanti nel conto cassa, che aumentava da un anno all'altro; i fondi stessi non si trovavano tuttavia nella disponibilità delle società, in quanto erano già stati distribuiti ai soci. Il ricorrente non mette in discussione il fatto di aver beneficiato di queste prestazioni da parte delle società né, d'altra parte, prova di aver fornito adeguate controprestazioni. Per quanto riguarda la commisurazione delle distribuzioni dissimulate di utile di cui ha beneficiato RI 1 negli anni qui litigiosi, sia per l'imposta federale diretta sia per l'imposta cantonale, le prestazioni valutabili in denaro risultanti da partecipazioni si determinavano sulla base di disposti di legge identici (art. 20 cpv. 1 lett. c LIFD e art. 19 cpv. 1 lett. c LT) e la percentuale relativa alla riduzione per partecipazioni per i periodi fiscali litigiosi era la medesima per entrambi i tributi (imponibili in ragione del 60%; art. 20 cpv. 1 bis LIFD e art. 19 cpv. 1 bis LT). Nel suo ricorso, l'insorgente non ha portato delle nuove allegazioni che possano far dubitare delle conclusioni cui è giunta la DAPI.

E. 3.4.1

Nell'ambito del ricorso, l'RS 1 si è tuttavia accorto di non aver ripreso correttamente gli importi relativi alle prestazioni valutabili in denaro, perché non erano stati diminuiti del salario percepito annualmente dal ricorrente, debitamente dichiarato. L'autorità di tassazione si è quindi detta disponibile alla loro correzione, sia per l'IC sia per l'IFD, proponendo quanto segue: Periodo fiscale Importo della prestazione valutabile in denaro (in fr.) Importo (in fr.) con deduzione per partecipazione, da esporre nella decisione di tassazione

2010	305'731	183'439
2011	280'078	168'047
2012	279'037	167'422
2013	226'564	135'938
2014	353'449	212'069

E. 3.4.2

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; art. 142 cpv. 4 LIFD in relazione ad art. 4 cpv. 6 Regolamento di applicazione della legge federale sull'imposta federale diretta del 18 ottobre 1994; RL 642.150). La Camera di diritto tributario decide le questioni di ordine e di merito in base alle risultanze dell'istruttoria senza essere vincolata alle proposte delle parti ed alla tassazione impugnata (art. 230 cpv. 1 LT; art. 143 cpv. 1 LIFD).

E. 3.4.3

Poiché gli importi corretti, esposti nelle osservazioni al ricorso, coincidono con quelli accertati dall'AFC (v. Rapporto, n. 4.1.2, p. 22) e dai quali non vi è motivo perché la

Camera di diritto tributario si discosti, la proposta dell'RS 1 è accolta. Le decisioni di tassazione IC/IFD 2010-2014 sono riformate nel senso che gli "altri redditi della sostanza mobiliare" corrispondono a fr. 183'439.■ per il 2010, fr. 168'047.■ per il 2011, fr. 167'422.■ per il 2012, fr. 135'938.■ per il 2013 e fr. 212'069.■ per il 2014. Pertanto, il ricorso è parzialmente ammesso.

E. 4.1

Limitatamente all'imposta cantonale sulla sostanza, il contribuente contesta il valore delle azioni stimato dall'RS 1 per i periodi fiscali 2010-2013. Come visto, il ricorrente ha dichiarato (al valore nominale) le partecipazioni in _____ SA e in _____ SA, mentre le azioni di _____ SA sono state aggiunte dall'autorità di tassazione in seguito agli accertamenti esperiti dall'AFC.

E. 4.2.1

Ai sensi dell'art. 45 cpv. 2 LT, le azioni, partecipazioni a società cooperative ed altri diritti di partecipazione non regolarmente oggetto di transazione, sono valutati tenendo conto del loro valore di reddito e del loro valore intrinseco. L'art. 14 cpv. 1 LAID prevede che la sostanza è stimata al suo valore venale. Il valore reddituale può essere preso in considerazione in modo appropriato.

E. 4.2.2

Per valore venale, s'intende il prezzo che si può ottenere da un bene in circostanze normali (v. Conferenza svizzera delle imposte, Circolare no. 28, Instructions concernant l'estimation des titres non cotés en vue de l'impôt sur la fortune, n. 1.3, p. 3). Per i titoli non quotati per i quali non è conosciuto alcuno corso, il valore venale corrisponde al valore intrinseco e di norma si determina in base alle regole previste dalla suddetta Circolare secondo il principio di continuità dell'attività aziendale (v. Circ. CSI no. 28, n. 2.4, p. 3). Eccezionalmente, solo nell'anno di fondazione e per il periodo di avviamento, le società commerciali, industriali e di servizi nella forma della SA sono generalmente stimate al loro valore di sostanza. Quando i risultati commerciali diventano rappresentativi, allora si applicano le regole di valutazione previste dalla Circolare CSI no. 28 (v. Circ. CSI no. 28, n. 32, p. 7). Anche le società holding pure, le società di gestione patrimoniale e le società finanziarie e le società immobiliari appena costituite sono valutate secondo il loro valore di sostanza (Circ. CSI no. 28, n. 33, 38 e 42, p. 9).

E. 4.3

Nella fattispecie, per i periodi fiscali 2010-2013, l'autorità di tassazione ha corretto il valore dichiarato per la _____ SA e ha aggiunto il valore della partecipazione in _____ SA (non dichiarata), stimando il valore delle azioni di entrambe le società al valore di sostanza. Per la _____ SA, l'RS 1 ha tassato la partecipazione del ricorrente come dichiarata, ovvero al valore nominale. Ciò che ha comportato un aumento dei "titoli e capitali" dichiarati per ogni periodo fiscale sub iudice (stato al 31.12.). Né in sede di tassazione né in sede di reclamo, l'RS 1 ha spiegato perché abbia modificato i valori dichiarati e abbia valutato le società "al valore di sostanza (sostanza netta della società)". In più, nessuna delle tre società summenzionate può essere annoverata tra le eccezioni previste dalla Circolare CSI no. 28 (per le definizioni v. anche CSI, "Commentaire 2021" della Circ. no. 28, p. 51). Dalle decisioni impugnate non si comprende per quali ragioni l'RS 1 non abbia imposto le azioni tenendo conto del loro valore di reddito e del loro valore intrinseco, conformemente ai dettami dell'art. 45 cpv. 2 LT, ma le abbia "esposte al valore

di sostanza”. Lo stesso Ufficio ammette che i “valori [...] considerati [sono] oltremodo prudenziali non avendo considerato la redditività della società stessa come previsto dalla Circolare 28 AFC [recte: CSI]”, permettendo “ di esporre valori in modo particolarmente favorevole al contribuente”. Dato che le decisioni impugnate sono contrarie ai dettami dell’art. 45 cpv. 2 LT, la Camera di diritto tributario non può fare altro che annullarle e rinviare gli atti all’RS 1 perché proceda alle proprie incombenze ed emetta delle decisioni corrette e motivate.

E. 5.1

Infine, i ricorrenti lamentano che l’RS 1 non si sia pronunciato sulla censura riguardante il rimborso dell’imposta preventiva, sollevata nel reclamo contro la decisione di tassazione IC/IFD 2010.

E. 5.2

Secondo l’art. 52 cpv. 1 della Legge federale del 13 ottobre 1965 sull’imposta preventiva (LIP; RS 642.21), l’ufficio cantonale dell’imposta preventiva esamina le istanze che gli sono presentate, accerta la fattispecie e prende tutti i provvedimenti necessari a stabilire esattamente il diritto al rimborso. L’art. 52 cpv. 2 LIP aggiunge che, terminata l’indagine, l’ufficio dell’imposta preventiva prende una decisione sul diritto al rimborso; la decisione di rimborso può essere collegata a quella di tassazione. Nel Canton Ticino, gli uffici circondariali di tassazione delle persone fisiche sono designati quali uffici cantonali dell’imposta preventiva (art. 1 cpv. 1 lett. a del Regolamento cantonale di applicazione concernente la legge federale sull’imposta preventiva, il computo di imposte alla fonte estere e la trattenuta supplementare d’imposta USA del 18 ottobre 1994 [RL 642.250]). L’art. 53 cpv. 1 LIP consente di impugnare la decisione dell’ufficio cantonale dell’imposta preventiva, nel termine di 30 giorni dalla notificazione, con reclamo scritto a tale ufficio. Infine, per l’art. 54 cpv. 1 LIP, la decisione sul reclamo presa dall’ufficio cantonale dell’imposta preventiva può essere impugnata per iscritto, nel termine di 30 giorni dalla notificazione, mediante ricorso alla commissione cantonale di ricorso; il ricorso deve contenere delle conclusioni precise e indicare i fatti sui quali è fondato. Nel Canton Ticino, la Camera di diritto tributario del Tribunale di Appello è competente quale commissione di ricorso (art. 1 cpv. 1 lett. c del Regolamento cantonale di applicazione).

E. 5.3

Nel modulo 2 (Elenco dei titoli e altri collocamenti di capitali), allegato alla dichiarazione d’imposta 2010, i contribuenti avevano dichiarato una vincita Swisslos per un importo di fr. 25'188.– ed avevano chiesto il rimborso dell’imposta preventiva. Nella decisione di tassazione del 30 marzo 2021, l’RS 1 ne aveva negato il rimborso. Con il reclamo del 16 aprile 2021, il contribuente aveva riproposto la domanda di rimborso. Non è noto se il reclamo contro la decisione di diniego del rimborso dell’imposta preventiva sia ancora pendente o se l’autorità di tassazione abbia semplicemente ommesso di pronunciarsi. Neppure nelle osservazioni al ricorso l’Ufficio di tassazione ha preso posizione su questo aspetto. In mancanza di una decisione su reclamo, la Camera di diritto tributario non può entrare nel merito della domanda di rimborso dell’imposta preventiva. L’RS 1 provvederà a pronunciarsi sul reclamo pendente e ad adottare una decisione suscettibile di ricorso.

E. 6

Di conseguenza, il ricorso è parzialmente accolto. Per quanto riguarda le prestazioni valutabili in denaro emerse dall’indagine della DAPI, le decisioni di tassazione IC/IFD

2010-2014 dopo reclamo del 29 settembre 2021 sono riformate nel senso che gli “altri redditi della sostanza mobiliare” da aggiungere a quanto dichiarato corrispondono a fr. 183'439.■ per il 2010, fr. 168'047.■ per il 2011, fr. 167'422.■ per il 2012, fr. 135'938.■ per il 2013 e fr. 212'069.■ per il 2014. Per quanto attiene alla valutazione dei titoli delle tre società riconducibili al contribuente, le decisioni di tassazione IC 2010-2013 dopo reclamo sono annullate e gli atti sono ritornati all'RS 1 affinché emetta delle decisioni corrette e motivate. Per quanto concerne il rimborso dell'imposta preventiva 2010, il ricorso è irricevibile. L'Ufficio di tassazione adotterà una decisione in merito al reclamo pendente. Visto l'esito del gravame, la tassa di giustizia e le spese di procedura sono ripartite proporzionalmente. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. 1.1. Per quanto riguarda l'imposta sul reddito IC/IFD 2010-2014, il ricorso è parzialmente accolto . § Di conseguenza, le decisioni dopo reclamo del 29 settembre 2021 sono riformate nel senso che gli “altri redditi della sostanza mobiliare” da aggiungere a quanto dichiarato corrispondono a fr. 183'439.■ per il 2010, fr. 168'047.■ per il 2011, fr. 167'422.■ per il 2012, fr. 135'938.■ per il 2013 e fr. 212'069.■ per il 2014. 1.2. Per quanto concerne l'imposta cantonale sulla sostanza 2010-2013, le decisioni di tassazione dopo reclamo del 29 settembre 2021 sono annullate e gli atti sono rinviati all'RS 1 perché adottati delle nuove decisioni motivate in merito al valore delle azioni. 1.3. Per quanto concerne l'imposta preventiva 2010, il ricorso è irricevibile . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 1'800.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 300.– per un totale di fr. 2'100.– sono a carico del ricorrente in ragione di due terzi (fr. 1'400.■). 3. Contro il prese Copia per conoscenza: - municipio di _____ (periodo fiscale 2010); - municipio di _____ (periodi fiscali 2011-2014). 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.