

TI_GERICHTE 80.2022.116 vom 30. März 2022

TI Tribunale d'appello, 2022-03-30, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2022.116

FR: TI_GERICHTE 80.2022.116 du 30 mars 2022

IT: TI_GERICHTE 80.2022.116 del 30 marzo 2022

Regeste

Procedura: tassazione d'ufficio, reclamo, prova della manifesta inesattezza, redditi da società all'estero, reformatio in peius, sostanza superiore a quella stimata in precedenza

Erwägungen

E. 1

I contribuenti, con il ricorso contro la decisione di tassazione IC/IFD 2014 contestano l'accertamento dei redditi effettuato dall'Ufficio di tassazione. Ritengono, in particolar modo, che il reddito imponibile in Svizzera sia manifestamente sproporzionato, ritenuto che “ (...) buona parte dei redditi percepiti sono stati dichiarati e tassati all'estero (...)” . Nelle proprie osservazioni al ricorso, l'UT ha indicato di aver richiesto a più riprese della documentazione atta ad accertare i redditi in Svizzera, che tuttavia non è mai stata prodotta dai contribuenti. Si tratta pertanto di verificare preliminarmente la competenza della Svizzera ad imporre i redditi provenienti da sostanza mobiliare e da titoli e, in caso affermativo, di valutare se la stima di tali redditi – intrapresa dall'UT in assenza di documenti da parte dell'autorità fiscale – sia o meno corretta.

E. 2.1

I ricorrenti, oltre a contestare l'accertamento operato dall'UT, obiettano che buona parte dei redditi percepiti sono stati dichiarati e tassati all'estero, con la conseguenza che una nuova imposizione in Svizzera creerebbe una situazione di doppia imposizione.

E. 2.2

I ricorrenti sono assoggettati all'imposta in Svizzera e nel Canton Ticino in virtù della loro appartenenza personale, in quanto vi avevano, nel 2014, il domicilio (art. 3 cpv. 1 LIFD; art. 2 cpv. 1 LT). L'assoggettamento in virtù dell'appartenenza personale è illimitato; esso non si estende tuttavia alle imprese, agli stabilimenti d'impresa e ai fondi siti all'estero, per l'imposta federale diretta (art. 6 cpv. 1 LIFD), e fuori cantone, per l'imposta cantonale (art. 5 cpv. 1 LT) (sentenza 2C_276/2007 del 6.5.2008, consid. 3). La totalità dei proventi, periodici o unici, sottostà all'imposta sul reddito (art. 16 cpv. 1 LIFD). Imponibili sono in particolare tutti i redditi provenienti da attività dipendente oppure indipendente (art. 17 e segg. LIFD e art. 18 e segg. LIFD), da sostanza mobiliare (art. 20 LIFD), ecc. I medesimi principi si trovano anche nella LT, agli art. 16 e segg., 17, 19, ecc. (sentenza TF 2C_276/2007 del 6.5.2008, consid. 3.2; sentenza TF 2C_268/2016 del 10.2.2017 consid. 5.1. e 5.2.).

E. 2.3

La doppia imposizione viene evitata tramite l'esclusione oppure la limitazione dell'applicazione di una norma fiscale preesistente di diritto unilaterale. Una convenzione

non può creare una nuova norma fiscale oppure allargare il campo di applicazione di una norma esistente (sentenza TF 2C_604/2011 del 9.5.2012, consid. 2). Il principio dell'effetto negativo delle convenzioni di doppia imposizione si riferisce al fatto che tali convenzioni contengono unicamente regole che mirano a limitare i poteri impositivi degli Stati. Lo Stato indicato dalla convenzione ha pertanto il potere, ma non l'obbligo, di riscuotere un'imposta secondo il suo diritto interno. In altri termini, bisogna tenere distinta l'attribuzione della competenza di imporre un elemento di reddito o di patrimonio, che è disciplinata dalla convenzione di doppia imposizione, dall'esercizio di tale competenza, che dipende dal diritto interno degli Stati contraenti, riservate particolari disposizioni convenzionali. Uno Stato contraente può in tal modo, per ragioni di politica fiscale, rinunciare a fare uso del suo diritto di imporre un reddito o un capitale, sebbene gli sia attribuito da una convenzione, con la possibile conseguenza che tale elemento non sia imposto del tutto (doppia non imposizione) (cfr. p. es. la sentenza del Tribunale federale del 25 gennaio 2017, n. 2C_606/2016 e 2C_607/2016, consid. 3.5; Oberson, Précis de droit fiscal international, Berna 2014, p. 49).

E. 2.4

In applicazione dell'effetto negativo delle Convenzioni di doppia imposizione, conviene, nella pratica, analizzare una fattispecie di portata internazionale applicando in un primo tempo il diritto interno. In un secondo momento le regole delle CDI permetteranno, se del caso, di restringere la portata delle norme interne che provocano un problema di doppia imposizione, proibito dalla Convenzione (Oberson, op. cit., p. 49; sentenza TF 2C_268/2016 del 10.2.2017 consid. 5.1.).

E. 3.1

Secondo le normative di diritto interno citate precedentemente, in Svizzera sono imponibili anche tutti i redditi provenienti da sostanza mobiliare (art. 19 LT e art. 20 LIFD). In virtù del domicilio in Svizzera, gli insorgenti erano infatti, nel 2014, assoggettati illimitatamente alle imposte. Resta quindi da stabilire unicamente in quale misura la sovranità fiscale svizzera sia eventualmente limitata dalla CDI-I (sentenza TF 2C_276/2007 del 6.5.2008, consid. 3.2.; DTF 143 II 257, consid. 5.4.).

E. 3.2.1

Secondo la Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica Italiana per evitare le doppie imposizioni e per regolare talune altre questioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio del 9 marzo 1976 (CDI-I; RS 0.672.945.41), l'imposizione dei dividendi è regolata come segue (art. 11): 1. I dividendi pagati da una società residente di uno Stato contraente ad un residente dell'altro Stato contraente sono imponibili in detto altro Stato. 2. Tuttavia, tali dividendi possono essere tassati nello Stato contraente di cui la società che paga i dividendi è residente ed in conformità alla legislazione di detto Stato, ma, se la persona che percepisce i dividendi ne è l'effettivo beneficiario, l'imposta così applicata non può eccedere il 15 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi. Questo paragrafo non riguarda l'imposizione della società per gli utili con i quali sono stati pagati i dividendi. Le autorità competenti degli Stati contraenti stabiliranno di comune accordo le modalità di applicazione del presente paragrafo.

E. 3.2.2

Il paragrafo 2 dell'art. 11 riserva un diritto d'imposizione allo Stato della fonte dei dividendi (diritto d'imposizione concorrente), ossia lo Stato nel quale la società che paga i

dividendi è residente; tuttavia tale diritto di percepire l'imposta è considerevolmente limitato. Il tasso dell'imposta è limitato al 15%, che sembra essere un tasso massimo ragionevole. Un tasso più elevato non sarebbe giustificato, ritenuto come lo Stato della fonte possa già imporre gli utili della società (Commentario del Modello di Convenzione OCSE consultato il 3.7.2023: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/modele-de-convention-fiscale-concernant-le-revenu-et-la-fortune-2017-version-complete_aa38bbc2-fr#page2). La ripartizione del diritto di imporre tra lo Stato della fonte e lo Stato di residenza lascia sussistere una doppia imposizione che dev'essere eliminata dallo Stato di residenza, in applicazione dell'art. 23 A oppure dell'art. 24 B del Modello di Convenzione dell'OCSE. Entrambe le disposizioni prevedono tuttavia, trattandosi di dividendi ed interessi, il metodo dell'imputazione (o del credito d'imposta) (De Vries Reilingh/Chillà , Droit fiscal international, Basilea 2023, pp. 169-70 e p. 19).

E. 3.2.3

Nella CDI-I, la questione è stata regolata all'art. 24 paragrafo 4: Se un residente della Svizzera percepisce redditi che, conformemente alle disposizioni degli articoli 10, 11 e 12, sono imponibili in Italia, la Svizzera concede a sua domanda uno sgravio fiscale. Esso consiste: a. nel computo dell'imposta pagata in Italia, conformemente alle disposizioni degli articoli 10, 11 e 12, nell'imposta svizzera afferente ai redditi di questo residente; la somma così computata non può, tuttavia, eccedere la frazione dell'imposta svizzera, calcolata prima del computo, corrispondente ai redditi imposti in Italia, o b. in una riduzione globale dell'imposta svizzera che tenga conto dei principi generali di sgravio di cui alla lettera a precedente, o c. in una esenzione parziale dall'imposta svizzera dei redditi di cui si tratta, ma almeno in una deduzione dell'imposta pagata in Italia dall'ammontare lordo dei redditi percepiti dall'Italia. Tuttavia, detto sgravio consiste in una deduzione dell'imposta pagata in Italia dall'ammontare lordo dei redditi di cui si tratta percepiti dall'Italia, se il beneficiario residente della Svizzera non può, in virtù delle disposizioni del paragrafo 4 degli articoli 10, 11 e 12, del paragrafo 3 dell'articolo 17 nonché dell'articolo 23, fruire della limitazione di cui al paragrafo 2 degli articoli 10, 11 e 12 dell'imposta italiana afferente ai dividendi, agli interessi e ai canoni. La Svizzera determina la natura dello sgravio e ne disciplina la procedura secondo le disposizioni sull'esecuzione delle convenzioni internazionali concluse dalla Confederazione per evitare i casi di doppia imposizione.

E. 3.2.4

Ne consegue che la Svizzera ha il diritto di imporre i dividendi erogati ai ricorrenti dalle società aventi sede in Italia. Non sussiste – come preteso dai ricorrenti – alcun caso di doppia imposizione, ritenuto come il potere impositivo dello Stato della fonte (in casu l'Italia) sia limitato dalla disposizione convenzionale, mentre che lo Stato di residenza (la Svizzera) deve imputare unicamente l'imposta trattenuta dallo Stato della fonte. Nel caso di specie, i ricorrenti non hanno né indicato né comprovato di aver pagato in Italia un'imposta sui dividendi (che sono stati da loro percepiti, come risulta dal Modello Unico PF 2015 di _____) né tanto meno hanno chiesto l'applicazione di uno sgravio giusta l'art. 24 della CDI-I.

E. 3.3.1

Secondo l'art. 11 CDI-I: 1. Gli interessi provenienti da uno Stato contraente e pagati ad un residente dell'altro Stato contraente sono imponibili in detto altro Stato. 2. Tuttavia, tali interessi possono essere tassati nello Stato contraente dal quale essi provengono ed in

conformità della legislazione di detto Stato, ma, se la persona che percepisce gli interessi ne è l'effettivo beneficiario, l'imposta così applicata non può eccedere il 12,5 per cento dell'ammontare degli interessi. Le autorità competenti degli Stati contraenti regoleranno di comune accordo le modalità di applicazione di tale limitazione. Il termine "interessi" designa le remunerazioni delle somme prestate che devono essere ritenute nella categoria dei "redditi" da sostanza mobiliare. Il pagamento dell'imposta relativa agli interessi incombe al beneficiario. Secondo l'art. 11 paragrafo 1 CDI-I, gli interessi che provengono da uno Stato contraente e pagati ad un residente dell'altro Stato contraente, sono imponibili in quest'ultimo Stato. L'art. 11 par. 2 CDI-I riserva un diritto d'imporre gli interessi allo Stato da dove provengono, fissando una percentuale limite (https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/modele-de-convention-fiscale-concernant-le-revenu-et-la-fortune-version-abregee-2017/commentaires-sur-l-article-11_mtc_cond-2017-14-fr#page2 , sito consultato il 6.7.2023). Come per il caso dei dividendi, la ripartizione del diritto di imporre tra lo Stato della fonte e lo Stato di residenza lascia sussistere una doppia imposizione, che dev'essere eliminata dallo Stato di residenza. Nella CDI-I la questione è stata regolata all'art. 24 paragrafo 4.

E. 3.3.2

Anche per quanto attiene agli interessi provenienti dalla sostanza mobiliare, la competenza impositiva è della Svizzera. Non sussiste – come preteso dai ricorrenti – alcun caso di doppia imposizione, ritenuto come il potere impositivo dello Stato della fonte (in casu l'Italia) è limitato dalla disposizione convenzionale, mentre che lo Stato di residenza (la Svizzera) deve imputare unicamente l'imposta trattenuta dallo Stato della fonte. Nel caso di specie, i ricorrenti non hanno né indicato né comprovato di aver pagato in Italia un'imposta sugli interessi maturati sui loro averi patrimoniali (che sono stati da loro percepiti, come risulta dal Modulo 2 [ndr. aggiornato rispetto a quanto presentato con DF 2014, siccome comprensivo dei redditi]) né tanto meno hanno chiesto l'applicazione di uno sgravio giusta l'art. 24 CDI-I.

E. 4.1

Assodato il potere impositivo della Svizzera, rimane da verificare in che misura l'accertamento dei redditi operato d'ufficio dall'UT sia manifestamente sproporzionato, come pretendono i ricorrenti. Dalla disamina della decisione impugnata emerge che l'autorità fiscale ha aggiunto, al reddito da attività dipendente, un reddito da titoli e capitali, quantificato in fr. 623'393.-. La somma in questione – a fronte dei fr. 0.- dichiarati – è stata accertata d'ufficio, ritenuto come i contribuenti non abbiano prodotto gli atti richiesti. In particolare, sono stati valutati fr. 50'000.- quali redditi da sostanza mobiliare _____ e _____). È inoltre stato accertato – d'ufficio – il dividendo percepito (da partecipazioni qualificate) dalla _____ di lordi fr. 950'000.- (imposto in ragione del 60%) (cfr. motivazione della decisione di tassazione del 31.7.2019).

E. 4.2

Nella procedura fiscale vigono la massima ufficiale e il principio inquisitorio . L'autorità di tassazione, cui spetta il dovere di chiarire d'ufficio i fatti fiscalmente rilevanti, controlla la dichiarazione d'imposta e procede a tutte le indagini necessarie (art. 204 cpv. 1 LT; art. 130 cpv. 1 LIFD), senza essere in particolare vincolata agli elementi imponibili riconosciuti o dichiarati dai contribuenti (decisione TF n. 2A.105/2007 del 3 settembre 2007; cfr., al proposito, Berger , Voraussetzungen und Anfechtung der Ermessensveranlagung, in: ASA

75 p. 185, p. 190). La procedura fiscale è inoltre retta dal principio di collaborazione . Sia secondo l'art. 196 LT sia secondo l'art. 123 cpv. 1 LIFD, le autorità di tassazione accertano con il contribuente le condizioni di fatto o di diritto determinanti per un'imposizione completa ed esatta. Al contribuente è imposto l'obbligo di fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa ed esatta (art. 200 LT; art. 126 cpv. 1 LIFD). Egli deve in particolare esporre la situazione in maniera esaustiva e trasparente (decisione TF n. 2C_51/2010 del 23 agosto 2010 consid. 3.1; decisione TF n. 2A.502/2005 del 2 febbraio 2006 consid. 2, in: StR 61 p. 442). A domanda dell'autorità di tassazione, è tenuto a fornire tutte le informazioni scritte o orali, specialmente quando, vista la dichiarazione d'imposta, sorgono delle domande legate ai redditi, alle spese, all'evoluzione della sostanza (art. 126 cpv. 2 LIFD). È del contribuente la responsabilità dell'esattezza della sua dichiarazione (sentenza TF 2C_203/2019 del 4.7.2019 consid. 3.2.; sentenza TF 2C_129/2018 del 24.9.2018 consid. 5.1.).

E. 4.3

Di principio, in applicazione analogica della regola generale prevista dall'art. 8 CC, nella procedura fiscale l'onere della prova è ripartito nel senso che l'autorità fiscale è tenuta a dimostrare l'esistenza di elementi che fondano o aumentano l'onere fiscale, mentre è a carico del contribuente la prova di quei fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario (DTF 133 II 153 e 121 II 257; ASA 64 p. 493; StE 1990 B 13.1 n. 8). La descritta regola sull'onere probatorio non è però assoluta, in quanto non lascia alcuno spazio a considerazioni inerenti alle effettive possibilità probatorie o comportamenti ostruzionistici (Schär , Normentheorie und mitwirkungsorientierte Beweislastverteilung, in: ASA 67 p. 435). Una prima eccezione è data allorché il contribuente trascuri, in maniera colpevole ed in violazione dei propri obblighi, la collaborazione, possibile ed esigibile, nel chiarimento degli elementi che fondano l'obbligo fiscale. Una seconda eccezione si verifica invece quando il contribuente, per motivi a lui estranei, non può apportare la prova di un fatto che diminuisce il suo debito d'imposta oppure può farlo solo prestando una collaborazione che non può essere pretesa. In queste circostanze, fatti rimasti privi di prova nell'ambito di una tassazione d'ufficio ai sensi dell'art. 130 cpv. 2 LIFD sono da accertare mediante una stima (Zweifel/Hunziker , in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3 a ediz., Basilea 2017, n. 29 ad art. 130 LIFD, p. 2242 s., e riferimenti).

E. 5.1

Ai sensi dell'art. 130 cpv. 2 LIFD risp. art. 204 cpv. 2 LT (di uguale tenore l'art. 46 cpv. 3 LAID), l'autorità di tassazione esegue la tassazione d'ufficio, in base a una valutazione coscienziosa, se il contribuente, nonostante diffida, non soddisfa i suoi obblighi procedurali oppure se gli elementi imponibili non possono essere accertati esattamente per mancanza di documenti attendibili. Può tener conto di coefficienti sperimentali, dell'evoluzione patrimoniale e del tenore di vita del contribuente. Una tassazione d'ufficio può essere impugnata soltanto con il motivo che essa è manifestamente inesatta. Il reclamo deve essere motivato e indicare eventuali mezzi di prova (art. 132 cpv. 3 LIFD risp. art. 206 cpv. 3 LT). Vi è quindi un'inversione dell'onere della prova: non spetta all'autorità di tassazione dimostrare la correttezza della propria valutazione, bensì al contribuente provare che la stessa è manifestamente inesatta (cfr. STF, sentenza no. 2C_1101/2014 del 23 novembre 2015, consid. 3; sentenza no. 2C_419/2010 del 13 ottobre 2010, consid. 2.1; Fenners/Looser , Besonderheiten bei der Anfechtung der Ermessensveranlagung, in: AJP 2013 p. 37; Chillà

, Principe de la taxation d'office dans le cas d'un contribuable indépendant, in: StR 68/2013 p. 277, pto. 2). In effetti, al contribuente spetta dimostrare l'esattezza degli elementi dichiarati, mentre spetta all'autorità fiscale portare la prova degli elementi imponibili che non sono stati dichiarati, ma comunque accertati. Quando un fatto non può essere provato, è colui cui incombe l'onere della prova che deve sopportarne le conseguenze. Se le prove raccolte dall'autorità fiscale rilevano l'esistenza di elementi imponibili non dichiarati, allora appartiene nuovamente al contribuente stabilire l'esattezza delle sue allegazioni. Il ribaltamento dell'onere della prova è giustificato dagli elementi sufficientemente comprovanti raccolti dall'autorità di tassazione. Se l'autorità fiscale giunge alla conclusione che si realizza un'incertezza fattuale, allora potrà e dovrà procedere ad una valutazione dei fattori imponibili, segnatamente con l'ausilio di coefficienti sperimentali, dell'evoluzione del patrimonio o di un'analisi del tenore di vita del contribuente. (cfr. art. 130 cpv. 2 LIFD risp. art. 204 cpv. 2 LT; STF, sentenza no. 2C_1101/2014 del 23 novembre 2015, consid. 3; Chillà, op. cit., p. 277 s.).

E. 5.2

Giurisprudenza e dottrina sono unanimi nel riconoscere che si possa ricorrere alla tassazione d'ufficio non solo laddove il contribuente, nonostante diffida, non soddisfaccia ai suoi obblighi procedurali, ma anche qualora la mancanza di documenti attendibili sulla sua situazione finanziaria non possa essergli imputata (cfr. STF, sentenza no. 2A.426/2004 del 23 novembre 2004; sentenza no. 2A.442/2001 del 19 giugno 2002; RDAF 2000 II 41; Zweifel/Hunziker, in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3 a ed., Basilea 2017, p. 2243 s. n. 30 ad art. 130 LIFD; Richner/Frei/ Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2ª ed., Zurigo 2009, p. 1123 n. 26 ad art. 130 LIFD). L'autorità fiscale deve agire "pflichtgemäss", ovvero secondo co-scienza professionale, conformandosi agli indispensabili criteri di prudenza che devono sempre essere considerati in procedimenti del genere, principalmente allo scopo di evitare eccessi di discrezionalità (cfr. ASA 50 372). Detto altrimenti, il contribuente deve essere imposto, nella misura del possibile, su un reddito valutato il più vicino possibile alla sua capacità contributiva reale (cfr. art. 126 LIFD risp. art. 200 LT; Zweifel/Hunziker, op. cit., p. 2249, n. 46 ad art. 130 LIFD).

E. 5.2.2

e giurisprudenza citata; inoltre Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht ■ Direkte Steuern, 2 a ediz., Zurigo 2018, § 20, n. 29; Fenners/Looser, Besonderheiten bei der Anfechtung der Ermessensveranlagung, AJP 2013 p. 33 ss., p. 38). Una tassazione d'ufficio non è manifestamente inesatta solo quando la valutazione su cui si fonda è oggettivamente insostenibile o si basa su elementi, metodi o strumenti di stima inadeguati, ma anche se si scosta a tal punto dalla effettiva capacità contributiva e dalle altre circostanze da essere manifestamente motivata da considerazioni penali o fiscali (cfr. sentenza del TF n. 9C_329/2019 del 17 ottobre 2019, consid. 4.1 con riferimenti alla sentenza del TF n. 2C_679/2016 dell'11 luglio 2017).

E. 5.3

Dalla tassazione d'ufficio totale, estesa all'intera fattispecie imponibile, va distinta la tassazione d'ufficio parziale, riferita all'incertezza di alcuni elementi imponibili. Nel rispetto del principio della proporzionalità, le severe conseguenze giuridiche di una tassazione d'ufficio vanno infatti limitate ai soli elementi definiti per apprezzamento. Tutti

gli ulteriori elementi imponibili, per i quali non è mai sussistita un'emergenza probatoria (Untersuchungsnotstand ; cfr. STF, sentenza no. 2C_1101/2014 del 23 novembre 2015, consid. 3), devono invece poter essere riesaminati liberamente dall'autorità di tassazione ed eventualmente anche dalla Camera di diritto tributario (cfr. STF, sentenza no. 2C_1101/2014, consid. 6.1; Zweifel/Casanova/Beusch/ Hunziker , Schweizerisches Steuerverfahrensrecht ■ Direkte Steuern, 2 a ed., Zurigo/Basilea/Ginevra 2018, § 14, p. 159 n. 12 s.; Filippini/Balestra Gamboni , La tassazione d'ufficio, in: RtiD I-2018, p. 632, n. 2.3.2 ; Locher , Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, III. Teil, Art. 102-222 DBG, Basilea 2015, p. 537, n. 16 ad art. 130 LIFD).

E. 5.4

Contro la decisione di tassazione il contribuente può reclamare per scritto all'autorità di tassazione, entro trenta giorni dalla notificazione (art. 132 cpv. 1 LIFD risp. art. 206 cpv. 1 LT). Tuttavia, il contribuente può impugnare la tassazione operata d'ufficio soltanto con il motivo che essa è manifestamente inesatta (cfr. STF, sentenza no. 2C_1142 dell'11 marzo 2019, consid. 3.4.1). Il reclamo dev'essere motivato e indicare eventuali mezzi di prova (art. 132 cpv. 3 LIFD risp. art. 206 cpv. 3 LT). Le norme appena citate esigono che il contribuente apporti la prova della "manifesta inesattezza" della tassazione d'ufficio e richiedono espressamente che il reclamo sia motivato e indichi eventuali mezzi di prova. Tali requisiti (formali) del reclamo rappresentano non meri presupposti sostanziali per la rimozione della tassazione per apprezzamento, bensì prescrizioni di validità del gravame, in mancanza dei quali l'autorità non deve neppure entrare nel merito (cfr. STF 123 II 552). Secondo il Tribunale federale, il requisito della motivazione del reclamo, contenuto nella disposizione in esame, deve essere considerato quale requisito di validità, sebbene la legge non lo designi esplicitamente come tale (cfr. STF 81 I 98, consid. 3; 121 I 117, consid. 3a; 122 I 70, consid. 1c).

E. 5.5

Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, la prova della manifesta inesattezza può essere portata in due modi: · in primo luogo, il contribuente può produrre i mezzi di prova necessari a sovvertire l'incertezza in merito alla situazione effettiva, consentendo in tal modo il corretto accertamento degli elementi imponibili. In questo caso, la tassazione d'ufficio contestata viene sostituita da una tassazione ordinaria. A tal fine, si richiede tuttavia l'adempimento corretto degli obblighi procedurali precedentemente trascurati ed una completa esposizione dei fatti con il reclamo. Se ciò non si verifica, non si può rimediare nel seguito della procedura né mediante un'audizione personale del contribuente; · in secondo luogo, il contribuente può anche provare che la tassazione impugnata è palesemente eccessiva (cfr. STF, sentenza n. 2C_6/2011 del 16 maggio 2011, consid. 3.1 e giurisprudenza citata).

E. 6.1.1

Per quanto concerne i dividendi erogati dalla società italiana _____, l'autorità fiscale li ha stabiliti in fr. 950'000.- lordi "(...) in mancanza di una risposta alla nostra richiesta di documenti (...)". In particolare l'autorità fiscale aveva richiesto ai contribuenti di voler presentare i bilanci ed i conti economici della _____ e della _____ per gli esercizi 2013 e 2014, con le rispettive note integrative, nonché i giustificativi bancari a comprova dei dividendi percepiti nel 2014 dalla _____ e dalla _____, con i relativi verbali di delibera di distribuzioni di utili, come anche le tassazioni italiane

sull'imposta alla fonte trattenuta.

E. 6.1.2

Con scritto del 24.10.2019, la _____ aveva presentato, in nome e per conto dei contribuenti, i verbali assembleari della _____ e della _____ per il periodo fiscale 2014. Per quanto concerne la _____ (capitale sociale di € 10'000, detenuta al 55% da _____), la delibera assembleare approvava il bilancio chiuso al 31 dicembre 2014 “ (...) così come presentato dal Consiglio di amministrazione ” e stabiliva di destinare “ (...) l'utile netto d'esercizio, che risulta di € 163.176.49 al fondo di riserva straordinaria ”. Per quanto riguarda la _____, società dal capitale sociale di € 200'000.- (detenuta al 99% da _____ ed al 1% da _____), secondo il verbale di assemblea ordinaria dei soci del 15.5.2015, il bilancio chiuso al 31.12.2014 veniva approvato e veniva stabilito di destinare l'utile d'esercizio, pari ad € 1'832'725.38, al fondo di riserva straordinaria.

E. 6.2.1

Ora, i contribuenti hanno prodotto uno schema riassuntivo della loro situazione al 31.12.2014 in merito ai loro “sostanza e redditi all'estero”. In particolare hanno indicato le loro partecipazioni nelle società italiane _____ [_____] _____. Il reddito netto all'estero – secondo i contribuenti [cfr. specchietto ricapitolativo allegato alla dichiarazione d'imposta] – è stato per il marito di fr. 21'245.61 dalla _____ e di fr. 139'075.59 dalla _____ [_____]. _____ avrebbe invece percepito un reddito di fr. 842'090.65 dalla _____ e di fr. 304'044.72 dalla _____

E. 6.2.2

Nella dichiarazione d'imposta 2014, la moglie ha inoltre dichiarato di essere stata, dal 1.4.2014 al 31.12.2014, alle dipendenze al 100% della _____ a _____ (cfr. Modulo 4, dichiarazione d'imposta 2014 e certificato di salario); ha fatto valere le spese di trasporto con l'autovettura dal domicilio (_____) al luogo di lavoro (_____) per 165 giorni. Per sua parte, il marito ha svolto, nel 2014, la sua attività professionale all'estero. Nel Modello unico 2015 (dichiarazione dei redditi, valida per il periodo d'imposta 2014), _____, indicava di risiedere a _____, in Svizzera. Indicava di aver percepito un reddito complessivo pari ad € 432'100.-: lo stesso derivava da redditi di “partecipazione in società di persone ed assimilate” per un ammontare pari ad € 36'852.-, nonché redditi di capitale pari ad € 393'782.- (utili ed altri proventi equiparati). Per quanto concerne il marito, nel Modello Unico per il 2014, destinato all'agenzia delle entrate italiana, egli dichiarava un reddito complessivo pari a € 250'859.-: di tale reddito 213'443.- era relativo all'attività dipendente, mentre che € 36'852.- da “ redditi di partecipazione in società di persone ed assimilate ”.

E. 6.2.3

Ora, dagli atti emerge che _____ non ha esercitato alcuna attività lucrativa in _____ nel 2014. È quindi lecito ritenere che, sulla base della tabella ricapitolativa dei redditi esteri (netti) percepiti dai contribuenti, le entrate della ricorrente siano dei dividendi – perlomeno quelle erogate dalla _____ - (cfr. anche Modello Unico, redditi quadro RL, tipo reddito “5”, cfr. https://infoprecompilata.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/10180/208302/PF2_Istruzioni_2023.pdf#page=7 , sito visualizzato il 5.7.2023). Del resto, interpellati a più riprese per far chiarezza circa la loro situazione, in particolar modo in relazione ai dividendi e ai compensi versati dalle società estere, i contribuenti si sono limitati a presentare i verbali assembleari della _____ e della _____ (con i quali

venivano unicamente approvati i bilanci societari al 31.12.2014). Con ogni evidenza, in base ai dati presentati sono stati distribuiti dei dividendi. Tuttavia i verbali di delibera degli utili non sono stati forniti né è stata prodotta, sebbene fosse stata giustamente richiesta, la documentazione presentata all'agenzia delle entrate in relazione alla distribuzione degli utili. Di norma il diritto a percepire il dividendo consegue ad una deliberazione distinta e successiva a quella che approva il bilancio (cfr. ad esempio art. 2433 del Codice civile italiano). Neppure sono stati presentati, come richiesto, i giustificativi bancari a comprova dei dividendi percepiti nel 2014.

E. 6.2.4

Ora, vista la situazione descritta dagli stessi contribuenti sia mediante i dati dichiarati nella dichiarazione d'imposta (in particolare per quanto attiene alla situazione lavorativa di _____ nel 2014), sia con lo schema riassuntivo dei redditi e della sostanza esteri da loro prodotto, come anche il Modello Unico presentato all'Agenzia delle entrate italiana allegato, risulta che è stato distribuito un dividendo. Ai ricorrenti è stata a più riprese richiesta la documentazione relativa ai compensi ricevuti dalle società di loro pertinenza, senza ottenere alcun riscontro. In questa sede non sussistono pertanto motivi per potersi discostare dalla valutazione dell'UT, la quale ha quantificato in fr. 950'000.- il dividendo erogato a _____ dalla _____ nel 2015. Occorre, in seguito ancora stabilire se la valutazione d'ufficio operata dall'UT su questo reddito sia manifestamente eccessiva.

E. 7.1

Stabilito che l'autorità fiscale non poteva sostituire la tassazione d'ufficio in merito al reddito derivante dalla _____ con una ordinaria, a causa dell'inosservanza degli obblighi procedurali da parte dei contribuenti, resta ancora da verificare se la tassazione contestata – su questo specifico punto - non sia palesemente eccessiva.

E. 7.2

A questo proposito, il Tribunale federale ha stabilito che possono essere censurati solo gravi errori di valutazione. Una tassazione per apprezzamento è manifestamente inesatta se ha trascurato o valutato in modo erroneo un aspetto essenziale o se l'autorità fiscale è incorsa in errori palesi (cfr. sentenza del TF n. 2C_96/2019 del 19 settembre 2019, consid.

E. 7.3

Anche quando intraprende una tassazione d'ufficio, l'autorità fiscale deve tener conto di tutti i fatti conosciuti al momento della tassazione e, come nell'ambito di una tassazione ordinaria, deve prendere in considerazione d'ufficio tutti i documenti di cui dispone (cfr. sentenza del TF n. 2C_679/2016 dell'11 luglio 2017 consid. 4.2.2 e giurisprudenza citata). Nella misura del possibile, l'autorità fiscale deve tener conto degli elementi conosciuti di ogni singolo contribuente, in particolare quelli forniti da terzi secondo gli obblighi di collaborazione previsti dagli articoli 127 ss LIFD e articoli 201 ss LT. L'autorità può, se del caso, procedere ad atti istruttori addizionali per poter stabilire gli elementi necessari alla tassazione, che non sono contenuti nell'incarto fiscale, come ad esempio richiedere un certificato di salario giusta l'art. 127 cpv. 2 LIFD. Non si può tuttavia esigere che l'autorità fiscale proceda ad inchieste troppo dettagliate, in particolar modo quando non dispone di elementi probatori (RDAF 2000 II 41). Il ricorso al calcolo del dispendio o all'evoluzione della situazione patrimoniale, come pure al tenore di vita sono ammissibili (Althaus-Houriet , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ediz., Basilea 2017, n. 23 ad art. 130 LIFD).

E. 7.4

Non da ultimo, l'autorità fiscale deve procedere ad una stima coscienziosa, senza peraltro essere obbligata, nelle valutazioni imposte dalla condotta del contribuente, a scegliere, in caso di dubbio, la soluzione più favorevole a quest'ultimo: si deve impedire che il contribuente che si è preoccupato di presentare gli elementi della tassazione in modo tale che possano essere sottoposti a verifica debba pagare più imposte di quello che rende impossibile una simile verifica per motivi che sono a lui imputabili. Non si deve poter trarre vantaggio dalla violazione degli obblighi procedurali (cfr. ad esempio sentenza del TF n. 2C_679/2016 dell'11 luglio 2017, consid. 4.2.3. con riferimenti giurisprudenziali).

E. 7.5

Ora, la stessa _____ ha dichiarato di aver percepito, dalla _____, un reddito netto pari a fr. 842'090.65: non potendo trattarsi di reddito da lavoro dipendente (per i motivi sopra evocati), lo stesso è da considerare un dividendo. Come visto, il dato in questione non è supportato da alcun documento giustificativo: ne discende che la stima stabilita d'ufficio dall'UT del dividendo percepito da _____, pari a fr. 950'000.-, non si appalesa essere manifestamente inesatta e come tale va confermata.

E. 8.1.1

Per quanto concerne gli altri redditi da sostanza mobiliare, si rileva che i contribuenti, nella dichiarazione d'imposta 2014, avevano segnalato l'esistenza di relazioni bancarie sia in Svizzera (presso l'istituto di credito _____) sia in _____ (presso _____, _____), senza tuttavia indicare alcun reddito proveniente dagli stessi. Per tale motivo l'UT aveva richiesto la presentazione della documentazione bancaria indicante i redditi mobiliari (interessi/cedole/dividendi) incassati nel 2014, sia a seguito della presentazione della dichiarazione fiscale sia a seguito del reclamo. Documentazione che non è tuttavia stata prodotta dai contribuenti. Nella prima decisione di tassazione, l'UT aveva stimato d'ufficio i redditi in questione in fr. 50'000.-.

E. 8.1.2

In sede ricorsuale – sempre contestando l'ammontare dei redditi da imporre in Svizzera – _____ presentano una nuova versione dell'elenco titoli, che, rispetto alla precedente, attesta l'esistenza di averi bancari per fr. 8'087'973.21 (nella versione fornita il 28.10.2021 l'ammontare dell'elenco titoli era di “soli” fr. 2'523'141.-) e redditi relativi agli stessi per un ammontare di fr. 272'271.45.

E. 8.2

Tuttavia, ancora in sede ricorsuale, la documentazione relativa agli averi bancari, non è esaustiva: per esempio, per quanto attiene alla banca _____ ed alla _____, sono stati presentati degli estratti patrimoniali incompleti. La prassi delle banche svizzere di rilasciare delle attestazioni relative alla situazione patrimoniale al 31 dicembre ha lo scopo di fornire ai clienti documenti idonei a essere allegati alla dichiarazione d'imposta, in particolar modo ai fini dell'imposizione della sostanza, poiché la sostanza imponibile si determina in base al suo stato alla fine del periodo fiscale (art. 17 cpv. 1 LAID). Su questi documenti bancari si può leggere l'intestazione “attestazione fiscale” e l'indicazione a piè di pagina “da conservare per la dichiarazione d'imposta” (cfr. la sentenza del TF 2C_1087/2016 del 31.3.2017 consid. 4.3).

E. 8.3

Ai sensi dell'art. 132 cpv. 3 frase 1 della LIFD dell'art. 48 cpv. 2 frase 1 della LAID (art. 206 cpv. 3 LT) il contribuente può impugnare una decisione di tassazione emessa integralmente d'ufficio (Ermessensveranlagung) o solamente in modo parziale (Ermessenszuschlag) indicando che la tassazione è manifestamente inesatta. La prova dell'inesattezza deve essere fornita in modo completo. Il contribuente può presentare ulteriori prove, che fanno risorgere l'obbligo di indagine delle autorità cantonali, oppure dimostrare che la decisione di tassazione contestata è manifestamente eccessiva. Tuttavia, il Tribunale cantonale esamina il risultato di una ripresa o di una valutazione solo con riserbo, ossia per individuare errori evidenti. Interviene quindi solo in caso di gravi errori metodologici o aritmetici, il che equivale di solito a una prova di arbitrio (sentenze 2C_153/2021 del 25.8.2021 consid. 4.1; 2C_684/2019 dell'11.11.2020 consid. 3.2.3; Hunziker/Bigler , in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar DBG, 4 a ed., Basilea 2022, n. 19 ad art. 142 LIFD). Ora, nel caso particolare di un ricorso diretto contro una tassazione d'ufficio, il contribuente può, anche se in maniera limitata, rimediare a precedenti manchevolezze nell'adempimento dei propri doveri di procedura. Ciò dev'essere fatto già con la procedura di reclamo, ma non esclude eventuali complementi in procedura di ricorso, a condizione che il contribuente avesse tuttavia formulato un reclamo ricevibile (Casanova/Dubey , Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2a. ed., Basilea 2017, n. 13 ad art. 142 LIFD, p. 1775).

E. 8.4.1

Ora, come visto, unicamente con il ricorso i contribuenti hanno indicato i loro averi mobiliari e il relativo reddito. Nella nuova versione del Modulo 2 hanno indicato di aver percepito redditi da beni mobiliari, nel 2014, per fr. 272'271.45 (a fronte dei fr. 0.- dichiarati) ed hanno altresì segnalato di avere una sostanza mobiliare pari a fr. 8'187'973.21 (a fronte dei fr. 2'523'141.- dichiarati in precedenza). In queste circostanze, la stima d'ufficio dei redditi della sostanza mobiliare e della stessa sostanza mobiliare appaiono decisamente insufficienti. Motivo per il quale, l'importo di fr. 272'271.45 nonché la parte della sostanza mobiliare non dichiarata in precedenza devono essere aggiunti agli elementi imponibili della decisione IC/IFD 2014.

E. 8.4.2

Ne consegue che, avendo prospettato ai ricorrenti la reformatio in pejus , la decisione IC/IFD 2014 deve essere così riformata a loro svantaggio. Il reddito da titoli e capitali dev'essere ricalcolato aggiungendo al dividendo di fr. 950'000.- stimato d'ufficio (al quali va poi applicata l'imposizione attenuata) i redditi della sostanza mobiliare, dichiarati per la prima volta con il ricorso (Modulo 2). Per quanto concerne la sostanza, la stessa dovrà essere ricalcolata tenendo conto del fatto che i contribuenti hanno dichiarato di avere beni patrimoniali per fr. 8'087'973.21 (Modulo 2) anziché fr. 2'523'141.- dichiarati in precedenza che vanno sommati al valore delle partecipazioni nelle società da loro detenute (Modulo 8).

E. 9

Il ricorso è pertanto respinto, ma la decisione IC/IFD 2014 dev'essere riformata nel senso indicato in precedenza. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico dei contribuenti, soccombenti. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto e la decisione IC/IFD 2014 dev'essere riformata a svantaggio dei contribuenti, così come indicato nei considerandi. 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 (che le hanno già anticipate). 3. Contro il presen
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.