

## TI\_GERICHTE 80.2022.229 vom 27. Juli 2022

TI Tribunale d'appello, 2022-07-27, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2022.229](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2022.229)

FR: TI\_GERICHTE 80.2022.229 du 27 juillet 2022

IT: TI\_GERICHTE 80.2022.229 del 27 luglio 2022

### Regeste

Procedura: reclamo, decisione, motivazione, diritto di essere sentito, annullamento e rinvio degli atti all'autorità di tassazione

### Erwägungen

#### E. 10

aprile 2017 rientrava presso l'RS 1 (di seguito: UT) una nuova Dichiarazione d'imposta IC/IFD 2015, firmata personalmente dal contribuente il 24 marzo 2017 (stampata il 23.03.2017 alle 18:51). Sempre per quanto qui d'interesse, i contribuenti dichiaravano fr. 1'609.■ quali redditi da sostanza mobiliare e fr. 1'353'239.■ quali titoli e capitali (stato al 31.12.2015). Quali altri redditi della sostanza mobiliare erano stati esposti “vantaggi da partecipazioni societarie da quantificare” in ragione di fr. 1'000.■. Nell'Elenco dei titoli, questa volta sotto la Rubrica A “Beni soggetti all'imposta preventiva”, figurava “sostanza da quantificare in sede di autodenuncia”, il cui valore imponibile era di fr. 1.■ (stato al 31.12.2015) e per il cui reddito lordo non era compilata la casella di riferimento. Il Modulo 8 (“Partecipazioni qualificate nella sostanza privata”) riportava la partecipazione in \_\_\_\_\_ e società controllate da quantificare in particolare \_\_\_\_\_” il cui valore fiscale era di fr. 1.■ (stato al 31.12.2015) e il reddito lordo, come già anticipato, di fr. 1'000.■. I contribuenti non richiedevano alcun rimborso dell'imposta preventiva. d. L'11 aprile 2017, dopo aver effettuato una verifica fiscale presso la \_\_\_\_\_, l'Amministrazione federale delle contribuzioni (di seguito: AFC) notificava alla rappresentante, la RA 1, il conteggio delle prestazioni valutabili in denaro, royalties passive non riconosciute e spese di natura privata concesse dalla società nel corso degli esercizi dal 2011 al 2015. In particolare, per l'esercizio 2015, l'AFC aveva accertato una prestazione imponibile pari a fr. 98'160.■, cui si applicava l'imposta preventiva del 35%. Nel suo scritto, l'AFC, oltre a sottolineare che “in virtù dell'art. 14 cpv. 1 LIP, l'imposta preventiva d[oveva] essere addossata ai beneficiari delle prestazioni valutabili in denaro”, richiedeva alla società il pagamento dell'imposta preventiva entro trenta giorni. L'AFC specificava altresì che avrebbe informato del conteggio l'amministrazione cantonale competente in materia di IFD, “al più tardi non appena [avesse] ricevuto il versamento dell'imposta preventiva”. e. I coniugi \_\_\_\_\_ firmavano una nuova Dichiarazione d'imposta IC/IFD 2015 nell'ottobre 2017. Il Modulo 1, comprensivo degli allegati, “rientra[va]” presso l'UT il 10 novembre 2017 (v. prima pagina in basso). La lettera d'accompagnamento evidenziava che la dichiarazione 2015 era stata “completata in seguito all'autodenuncia presentata nel 2016 e al verbale di audizione del 22 agosto 2017”. Per quanto qui d'interesse, i contribuenti dichiaravano redditi da titoli e capitali pari a fr. 72'820.■ e, per la sostanza, esponevano titoli e capitali in ragione di fr. 21'206'347.■ (stato al 31.12.2015). Dall'Elenco dei titoli ed in particolare dal Modulo 8, si evince che il contribuente aveva

beneficiario di una prestazione valutabile in denaro da parte della \_\_\_\_\_ di fr. 98'160.■ e che tale reddito veniva dichiarato tra le partecipazioni i cui redditi erano soggetti all'imposta preventiva. I contribuenti chiedevano il rimborso dell'imposta preventiva complessiva in ragione di fr. 37'144.80. B. Con decisione dell'11 giugno 2020, l'UT notificava ai contribuenti la tassazione IC/IFD 2015, nella quale commisurava il reddito da titoli e capitali in fr. 112'084.■ e gli altri redditi della sostanza mobiliare in fr. 8'800.■. A motivo, l'autorità di tassazione adduceva rispettivamente “ valori rettificati in base agli importi effettivi ” e “ aggiunta di vantaggi goduti in ambito societario ”. Per la determinazione della sostanza, l'UT aveva aggiunto fr. 19'853'109.■ a quanto dichiarato quali titoli e capitali, argomentando che i “ valori [erano stati] rettificati in base agli importi effettivi ”, e fr. 500'000.■ quali altri elementi della sostanza mobiliare, con la motivazione “ situazione al 31.12.2015 o a fine imponibilità ”. Di conseguenza, il reddito imponibile era di fr. 661'800.■ per l'IC (fr. 873'400.■ determinanti per l'aliquota) e di fr. 685'900.■ per l'IFD (determinanti per l'aliquota: fr. 878'800.■). Per la sola imposta cantonale, la sostanza imponibile era stata stabilita in fr. 19'294'000.■ (determinanti per l'aliquota: fr. 23'144'000.■). L'imposta dovuta ammontava a fr. 157'145.45 per l'IC e a fr. 78'678.90 per l'IFD. A titolo di rimborso dell'imposta preventiva, l'UT riconosceva unicamente fr. 2'788.80, respingendo la “ istanza di rimborso [...] in tutto o in parte ”. C. Il 25 giugno 2020, la RA 1 presentava reclamo contro la suddetta decisione, lamentando sia il mancato riconoscimento del rimborso dell'imposta preventiva in ragione di fr. 34'356.■ sia “ l'assoggettamento all'imposta sui redditi dei vantaggi per CHF 8'800 malgrado [fossero] già stati ripresi nell'importo di CHF 98'160 ”. A mente della rappresentante, da un lato, la motivazione “ istanza di rimborso respinta in tutto o in parte ” non era sufficientemente comprensibile per i contribuenti che pertanto chiedevano delle delucidazioni in merito. D'altro canto, la RA 1 riteneva che il criterio della spontaneità secondo il nuovo diritto in vigore dal 1° gennaio 2019, comunque applicabile alla fattispecie, così come i requisiti formali e temporali per richiedere ed ottenere il rimborso dell'imposta preventiva, fossero adempiuti. Infine, la rappresentante sottolineava che l'importo di fr. 8'800.■ accertato dall'UT era già contemplato nell'importo riferito alla prestazione valutabile in denaro: tassarlo avrebbe comportato riprendere due volte il medesimo reddito. D. Il 27 luglio 2022, l'UT respingeva integralmente il reclamo contro le decisioni di tassazione IC/IFD 2015 e negava l'ulteriore richiesta di rimborso dell'imposta preventiva con la seguente motivazione: i contribuenti, per il tramite del loro rappresentante, contestano il mancato rimborso dell'imposta preventiva trattenuta sulle prestazioni valutabili in denaro concesse dalla società \_\_\_\_\_. Le prestazioni valutabili in denaro (quantificate in CHF 98'160.■) imposte ai contribuenti si riferiscono a royalties passive non riconosciute e spese di natura privata e sono state riscontrate a seguito di un controllo dell'Amministrazione federale delle contribuzioni terminato in data 11 aprile 2017. Secondo l'art. 23 cpv. 1 LIP, “chiunque, contrariamente alle prescrizioni di legge, non dichiara alle autorità fiscali competenti un reddito colpito dall'imposta preventiva o la sostanza da cui esso proviene perde il diritto al rimborso dell'imposta preventiva dedotta da questo reddito”. Secondo la giurisprudenza, affinché un reddito possa essere considerato “dichiarato” (in tempo utile) ai sensi dell'art. 23, cpv. 1 LIP, è necessario in particolare che la dichiarazione sia spontanea ossia che derivi da un'iniziativa del contribuente stesso e non sia la conseguenza di un intervento dell'autorità fiscale (sentenza del tribunale federale 2C\_1052/2019 18 maggio 2020). È unicamente dopo la determinazione delle prestazioni valutabili in denaro da parte dell'AFC che i contribuenti hanno provveduto a dichiarare

questi redditi, con la riconsegna della dichiarazione fiscale 2015, avvenuta il 10 novembre 2017. Le condizioni esposte nell'art. 23, cpv. 1 LIP non sono quindi adempiute, si procede quindi a verificare se i redditi non siano stati dichiarati per negligenza (art. 23, cpv. 2). I contribuenti detengono, in maniera indiretta, la totalità delle azioni \_\_\_\_\_. Il signor RI 1, oltre ad essere un dipendente della SA, risulta esserne anche il presidente. Considerato quanto sopra esposto e il fatto che le prestazioni valutabili in denaro a favore dei contribuenti si riferiscono a royalties passive non riconosciute e a spese di natura privata, è possibile affermare che, già nel 2015, i contribuenti fossero a conoscenza di queste prestazioni a loro favore poiché ne hanno deciso la concessione e ne hanno beneficiato (sentenza 2C\_792/2021 del tribunale federale del 14 marzo 2022). L'UT concedeva il rimborso dell'imposta preventiva unicamente in ragione di fr. 2'788.80, come in prima istanza. E. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, i coniugi RI 1 e RI 2, rappresentati dalla RA 1, si aggravano contro il mancato riconoscimento del rimborso dell'imposta preventiva e chiedono che l'imposta preventiva pari a fr. 34'356.■ sia rimborsata e che l'aggiunta di vantaggi per fr. 8'800.■ sia annullata. Il rimborso dovrebbe essere riconosciuto perché, “ anche se in tre fasi successive, prima che l'autorità fiscale di prime cure si chinasse sull'incarto, i ricorrenti hanno completato la dichiarazione inizialmente prevista e sicuramente ” con le dichiarazioni presentate rispettivamente il 24.3.2017 e nell'ottobre 2017. La necessità di procedere con due correzioni successive sarebbe “ stata unicamente imposta dalla scadenza della presentazione della dichiarazione fiscale 2015 prevista per il 28.2.2017, altrimenti non vi sarebbe stata necessità di dover completare con due modifiche successive quanto inizialmente dichiarato ”. I ricorrenti lamentano altresì il mancato esame da parte dell'UT “ degli elementi a sostegno dell'applicazione dell'art. 23 cpv. 2 LIP ”. L'autorità fiscale non avrebbe interpretato correttamente quest'ultima disposizione “ per due motivi principali ”. Da un lato, perché avrebbe valutato la spontaneità dell'agire dei contribuenti, che tuttavia sarebbe una condizione che non trova più alcuna traccia né nel testo di legge né nella Circolare AFC n. 48 e, dall'altro, perché “ i motivi che hanno spinto i qui ricorrenti a dichiarare nella propria dichiarazione fiscale 2015 i redditi in questione, sono assolutamente irrilevanti ”. Oltre alla procedura di verifica da parte dell'AFC, per i periodi fiscali dal 2006 al 2015 i ricorrenti avevano presentato anche un'autodenuncia sia per la persona giuridica sia per loro stessi, quest'ultima decisa dall'Ufficio procedure speciali il 25 giugno 2018. In questo ambito, “ a seguito degli approfondimenti del caso dell'Ufficio procedure speciali non sono stat[e] riscontrate (e sanzionate) irregolarità particolari che potessero ad esempio sfociare in un tentativo di sottrazione di imposta”. A loro avviso, pertanto, “ necessariamente la mancata dichiarazione (se di mancata dichiarazione dei redditi colpiti da IP si vuole parlare) è logicamente da attribuirsi a un comportamento negligente dei ricorrenti ”. Secondo gli insorgenti, la prima “ errata dichiarazione 2015 ” sarebbe stata “ causata dalla pressione temporale del momento e dal fatto che la competenza fosse suddivisa tra i vari consulenti ”. Ma sarebbe “ soltanto nell'ottobre 2017 [...] a conoscenza e dopo pagamento dell'IP conseguente all'ispezione AFC che i redditi e la relativa sostanza sono stati potuti essere dichiarati correttamente e completamente ”. Infine, per quanto attiene alla ripresa di vantaggi in ragione di fr. 8'800.■ da parte dell'UT, i ricorrenti sostengono che tale importo sia già contemplato nell'importo della prestazione imponibile accertata dall'AFC per il periodo fiscale 2015, riferito anche a “ spese di natura privata ” e pertanto ne richiedono lo stralcio. Diritto 1. Per quanto riguarda il calcolo dell'imposta cantonale sul reddito e dell'imposta federale diretta 2015, i ricorrenti lamentano l'aggiunta da parte dell'autorità di

tassazione di “altri redditi della sostanza mobiliare” in ragione di fr. 8'800.■, richiedendone lo stralcio, e la mancata motivazione dell’aggiunta di tale fattore nell’ambito della decisione impugnata. 2. 2.1. La procedura di tassazione attribuisce al contribuente la facoltà di presentare reclamo contro la decisione di tassazione. Adita dal contribuente con reclamo, l’autorità di tassazione deve prendere una decisione motivata (art. 208 cpv. 2 LT; art. 135 cpv. 2 prima frase LIFD), fondandosi sui risultati dell’inchiesta (art. 208 cpv. 1 LT; art. 135 cpv. 1 LIFD; v. anche Agner/Jung/Steinmann , *Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer*, Zurigo 1995, p. 422). Per giurisprudenza costante, il diritto a una motivazione ha natura formale: la sua violazione comporta, di regola, l’annullamento dell’atto impugnato, senza che vada vagliato se quest’ultimo, nel merito, è corretto (DTF 119 Ia 136 consid. 2a, p. 138; 118 Ia 17 consid. 1a, p. 18; 104 consid. c, p. 109 con relativi riferimenti). 2.2. L’art. 29 Cost. impone alle autorità amministrative e giudiziarie di pronunciarsi sulle allegazioni delle parti nei considerandi delle loro decisioni, riferendosi agli argomenti da queste addotti. Una motivazione può comunque essere ritenuta sufficiente quando l’autorità menziona, almeno brevemente, i motivi che l’hanno spinto a decidere in un senso piuttosto che nell’altro e pone quindi l’interessato nelle condizioni di rendersi conto della portata del giudizio e delle eventuali possibilità d’impugnazione presso un’istanza superiore (DTF 114 Ia 242 consid. 2; 112 Ia 109 consid. b e rimandi; 111 Ia 1). Per far ciò l’autorità giudicante non deve pronunciarsi necessariamente su tutti gli argomenti e le eccezioni sollevati, ma può limitarsi a prendere posizione su quelli principali ed essenziali, atti a influire sulla decisione di merito (DTF 111 Ia 1 consid. 3a; 107 Ia 248 consid. 3a; 105 Ib 248 consid. 2a, p. 249; 101 Ia 3; CDT, decisione n. 381 del 30 luglio 1981 in re St.; Imboden/Rhinow , *Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung*, Basilea 1986, Vol. I, n. 85 B III a, p. 535; Känzig/Behnisch , *Direkte Bundessteuer*, 2<sup>a</sup> ediz., Vol. III, Basilea 1992, p. 249). 2.3. La motivazione deve dunque consistere nell’esposizione della fattispecie ed in una motivazione giuridica, dalla quale risulta su cosa si fonda il dispositivo della decisione: solo in tal modo, infatti, il contribuente è nelle condizioni di motivare il suo ricorso e l’autorità di ricorso di sottoporre a verifica la decisione stessa ( Känzig/Behnisch , op. cit., p. 249; inoltre decisione CDT n. 80.2002.205 del 5 agosto 2003, in: RtiD I-2004 n.19t). 3. 3.1. Nel caso di specie, l’autorità di tassazione ha aggiunto ai proventi dichiarati, fra l’altro, l’importo di fr. 8'800.■, con la motivazione “ vantaggi goduti in ambito societario ”. Nonostante l’esplicita censura contenuta nel reclamo contro le decisioni di tassazione, l’autorità preposta non si è minimamente pronunciata sulla ripresa dei vantaggi privati in ragione di fr. 8'800.■. Appare evidente che la motivazione della decisione impugnata non rispetta le esigenze della legge tributaria e del diritto costituzionale di essere sentito. 3.2. La Camera di diritto tributario ha assegnato all’autorità di tassazione un termine di 10 giorni per prendere posizione in merito al ricorso. L’UT non ha presentato ulteriori osservazioni, “ limitandosi a richiamare quanto scritto nelle motivazioni della decisione contestata [e] confermandosi nelle conclusioni ivi contenute ”. Ciò non permette quindi di sanare il vizio di cui soffre la decisione impugnata. D’altra parte, agli atti non sono reperibili né il dettaglio delle prestazioni valutabili in denaro accertate dall’AFC e da quest’ultima definite “ royalties passive non riconosciute e spese di natura privata ” né le schede contabili relative ai costi per l’esercizio 2015 della \_\_\_\_\_ . Gli insorgenti sostengono infatti che l’importo di fr. 8'800.■ sia già contemplato nell’ammontare della prestazione valutabile in denaro accertata dall’AFC. Non è dunque possibile risalire alla natura di tali “ spese di natura privata ” né tantomeno alla loro commisurazione. Pertanto, su questo aspetto, la decisione impugnata deve essere

annullata. Il ricorso è accolto e gli atti devono essere ritornati all'UT perché emetta una decisione chiara e motivata. 4. Di conseguenza, il ricorso è accolto. La decisione dopo reclamo IC/IFD 2015 notificata il 27 luglio 2022 è annullata. Gli atti sono ritornati all'RS 1 perché abbia a pronunciarsi sia sulla natura sia sulla commisurazione degli "altri redditi della sostanza mobiliare". Visto l'esito del ricorso, non si prelevano né la tassa di giustizia né le spese di procedura. Per questi motivi, visti per le spese gli articoli 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto . § Di conseguenza, la decisione dopo reclamo IC/IFD 2015 notificata il 27 luglio 2022 è annullata e gli atti sono ritornati all'RS 1 perché notificati ai ricorrenti una nuova decisione motivata. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 3. Contro il presente giudizi Copia per conoscenza: - municipio di \_\_\_\_\_. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La cancelliera:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.