

TI_GERICHTE 80.2023.286 vom 9. November 2023

TI Tribunale d'appello, 2023-11-09, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2023.286

FR: TI_GERICHTE 80.2023.286 du 9 novembre 2023

IT: TI_GERICHTE 80.2023.286 del 9 novembre 2023

Erwägungen

E. 1

che per la _____. RI 1 ha avuto la possibilità di replicare e di pronunciarsi sugli argomenti addotti dall'Autorità fiscale. In simili circostanze, l'eventuale vizio di forma iniziale potrebbe senz'altro essere considerato sanato nell'ambito della procedura ricorsuale, in maniera rispettosa dell'art. 29 cpv. 2 Cost. fed. (sentenze TF n. 2A.324/2005 e 2A.325/2005 del 30 novembre 2005; ASA 67 p. 722 consid. 3b). Ne consegue che nel caso di specie non vi è violazione del diritto di essere sentito della ricorrente, per quanto concerne la motivazione delle decisioni impugnate.

E. 1.1

Il ricorrente lamenta, anzitutto, la violazione del diritto di essere sentito, in relazione alla motivazione contenuta nelle richieste di garanzia.

E. 1.2

La giurisprudenza ha dedotto dal diritto di essere sentito di cui all'art. 29 cpv. 2 Cost. il diritto di ottenere una decisione motivata. In tale ambito, è sufficiente che l'autorità menzioni, perlomeno brevemente, i motivi che l'hanno guidata e sui quali ha fondato la propria decisione, di modo che l'interessato possa rendersi conto della portata della decisione medesima ed impugnarla in coscienza di causa (DTF 129 I 232 consid. 3.2; 126 I 97 consid. 2b). Nell'ambito della costituzione di garanzia fiscale, la relativa domanda deve indicarne i motivi, poiché ogni decisione deve essere motivata. Una motivazione susseguente è comunque possibile. I motivi di una domanda di garanzia sono l'assenza di domicilio in Svizzera oppure la messa in pericolo dei diritti del fisco. In applicazione dei principi generali di procedura, la domanda non può limitarsi all'indicazione dei motivi della richiesta di garanzia. Una breve motivazione deve precisare le ragioni della domanda affinché l'interessato possa esercitare il suo diritto di ricorso con conoscenza di causa. Una motivazione sommaria e succinta non è sufficiente. Contrariamente ad altri vizi di forma l'insufficienza di motivazione può comunque essere sanata nell'ambito della procedura ricorsuale (Curchod , in: Noel/Aubry-Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ed., Basilea 2017, n. 31-32 ad art. 169 LIFD).

E. 1.3

La motivazione delle decisioni impugnate (riportata in narrativa), sebbene breve, indica indubbiamente i motivi essenziali che hanno indotto l'Autorità fiscale a ritenere in pericolo la riscossione del credito fiscale. Detta motivazione ha quindi permesso al contribuente di tutelarsi adeguatamente, inoltrando un ricorso debitamente motivato. È vero che la decisione impugnata non dà indicazioni sul calcolo delle imposte da garantire. La PI 1, vi ha però rimediato in sede di procedura ricorsuale: il 23/26 febbraio 2024 ha infatti trasmesso uno schema dove vengono riportati i calcoli anno per anno (dal 2016 al 2021) per le imposte

federali dirette, le imposte cantonali e le imposte comunali, dovute o presunte, le multe e gli interessi scoperti sia per RI

E. 2

L'insorgente contesta inoltre l'operato dell'autorità fiscale per non avergli permesso di visionare gli atti relativi alla richiesta d'intervento, da parte dell'autorità cantonale, alla Divisione affari penali e inchieste (DAPI) dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC). A tale riguardo, il ricorrente, unitamente a RI 1 e alla _____ Sagl in liquidazione, hanno richiesto tale documento all'UTPG, il quale ha adottato una decisione negativa il 13 giugno 2024. Il ricorso contro tale decisione è stato respinto dalla Camera di diritto tributario con sentenza n. 80.2024.149 del 5 novembre 2024, passata in giudicato. La questione è pertanto già stata risolta.

E. 3.1

Il ricorrente chiede, preliminarmente, la concessione dell'effetto sospensivo al gravame. Secondo l'art. 169 cpv. 4 LIFD il ricorso contro la decisione di richiesta di garanzie non ha effetto sospensivo. Di analogo tenore l'art. 248 cpv. 4 LT. La decisione inerente la garanzia è immediatamente esecutiva. Non vi è effetto sospensivo né dinanzi alla Camera di diritto tributario, né, in caso di ricorso, nella procedura dinanzi al Tribunale federale. Il senso e lo scopo della soluzione prevista dal legislatore è quello di evitare che un contribuente, che compromette il pagamento delle imposte dovute, possa, durante il termine di ricorso, alienare dei valori patrimoniali senza che le autorità fiscali possano intervenire contro tale azione (Frey, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar DBG, 4 a ed., Basilea 2022, n. 66 ad art. 169 LIFD; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Handkommentar zum DBG, 4 a ed., Zurigo 2023, n. 34 ad art. 169 LIFD; sentenza TF 2C_669/2016 dell'8 dicembre 2016 consid. 3.2.5).

E. 3.2

Il chiaro tenore degli artt. 169 cpv. 4 LIFD e 248 cpv. 4 LT e le ragioni soggiacenti poc'anzi menzionate permettono quindi di escludere la concessione dell'effetto sospensivo.

E. 4.1

Giusta gli articoli 248 cpv. 1 LT e 169 cpv. 1 LIFD, se il debitore d'imposta o di multa non ha domicilio in Svizzera o se i diritti del fisco sembrano pregiudicati, l'autorità fiscale può chiedere in ogni tempo, anche prima che l'imposta sia accertata definitivamente, delle garanzie, impregiudicato il diritto di chiedere il sequestro.

E. 4.2.1

Secondo giurisprudenza, affinché una richiesta di garanzie ex art. 169 cpv. 1 LIFD risulti giustificata, è necessario (cfr. sentenza 2C_85/2020 del 6 ottobre 2020 consid. 5.1 e le referenze ivi indicate; sentenza TF 2C_77/2019 del 17.3.2021, consid. 5.2.1.): 1) che sussista uno dei motivi di garanzia menzionati nella norma citata, ossia l'assenza di domicilio in Svizzera oppure il fatto che i diritti del fisco sembrino compromessi; 2) che sia resa verosimile l'esistenza di un credito d'imposta; 3) che la somma richiesta non appaia, a prima vista, manifestamente eccessiva.

E. 4.2.2

La norma in questione prevede due tipi di casistiche che possono dar luogo alle garanzie fiscali. Il motivo generale per cui vengono richieste delle garanzie si basa sul pericolo che il

credito fiscale non venga corrisposto (sentenza TF 2A.611/2006 del 18 aprile 2007 consid. 4.1.). La legge ammette la costituzione di garanzie nel caso in cui il contribuente non ha un domicilio in Svizzera. Questo motivo particolare di costituzione di garanzie trova la sua ragione nel fatto che una pretesa di diritto pubblico della Confederazione, di un Cantone oppure di un Comune non può essere eseguita all'estero. Ad oggi unicamente la Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica d'Austria intesa ad evitare la doppia imposizione nel campo delle imposte sul reddito e sulla sostanza (SR 0.672.916.31) prevede un'assistenza fiscale in materia di incasso (StR 72/2017 p. 248; sentenza TF 2C_669/2016 dell'8 dicembre 2016). Le garanzie possono, come visto, essere richieste anche quando i diritti del fisco appaiono minacciati (in maniera simile a quanto previsto dall'art. 271 cpv 1 cifra 2 LEF). Secondo il diritto attuale, l'autorità fiscale non ha più bisogno di comprovare che il comportamento del contribuente metta in pericolo il pagamento dell'imposta, ma unicamente che il pagamento risulta minacciato, oppure deve rendere verosimile che una tale minaccia esista. L'insieme delle circostanze è determinante. Il pagamento del credito fiscale appare minacciato quando ad esempio il contribuente ha l'intenzione di lasciare la Svizzera oppure di preparare la sua partenza, oppure ancora se esiste un pericolo di fuga. Le garanzie possono anche essere giustificate nel caso in cui il contribuente dissimuli in maniera sistematica il suo reddito e il suo patrimonio nell'ambito della procedura di tassazione, induca in errore l'autorità fiscale in relazione ai suoi redditi (Curchod, op. cit., n. 15-19 ad art. 169 LIFD; sentenza TF 2C_815/2021 del 23 dicembre 2021, consid. 3.2).

E. 4.3

La procedura di garanzia ai sensi dell'articolo 169 LIFD è una misura provvisoria; non ha alcuna influenza sull'esistenza e sull'importo del credito d'imposta. Poiché il pericolo è necessariamente imminente, il provvedimento di blocco o di sequestro deve poter essere ordinato rapidamente, ma deve anche essere modificato o revocato in qualsiasi momento se le circostanze suggeriscono una valutazione diversa. La necessaria rapidità della procedura di sequestro fiscale incide sulla misura delle prove richieste. La giurisprudenza richiede solo, ma almeno, che le circostanze giuridicamente rilevanti (soggetto passivo, imposta dovuta, motivo della garanzia) siano rese credibili (sentenza del TF 2C_815/2021 del 23 dicembre 2021 consid. 3.2.1 e giurisprudenza citata). La credibilità è data quando l'esistenza di un fatto di rilevanza giuridica è stabilita con un "certo grado di verosimiglianza" sulla base di indizi oggettivi, anche se l'autorità non può escludere che non si sia verificato. Se all'autorità di tassazione è consentito di verificare dei fatti sotto il profilo della semplice verosimiglianza, anche l'autorità giudiziaria cantonale può limitarsi ad una semplice valutazione prima facie (sentenza del TF 2C_815/2021 del 23 dicembre 2021 consid. 3.2.2 e giurisprudenza citata). Per quanto riguarda in particolare la verosimiglianza dell'esistenza di un credito d'imposta, tale condizione va esaminata a titolo pregiudiziale e sommariamente. Se l'imposta non è ancora stata accertata definitivamente, anche l'importo presunto della stessa è vagliato in modo sommario (cfr. sentenze 2C_85/2020 del

E. 4.4

La garanzia può essere richiesta, in primo luogo, nei confronti del contribuente che è tenuto all'obbligo di pagare un'imposta. Inoltre, la stessa può essere domandata anche a tutte quelle persone che per legge possono essere chiamate a rispondere del debito d'imposta. Oltre che al contribuente, una richiesta di garanzia può, pertanto, essere rivolta anche ad un

successore legale o ad un terzo responsabile solidale (Frey , op. cit., n. 42 ad art. 169 LIFD; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner , op. cit., n. 3 ad art. 169 LIFD). 5. 5.1. Nelle decisioni impugnate, il fisco ha motivato l'esistenza di un credito fiscale spiegando come, dagli accertamenti effettuati dall'Ispettorato fiscale della Divisione delle contribuzioni, erano emerse delle sottrazioni fiscali commesse dalla _____ in liq. _____ “ per quanto attiene ai redditi generati dalla gestione del fondo di investimento _____, illecitamente trasferiti a società estere ”. Nelle osservazioni al ricorso, l'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni ha specificato che _____ aveva costituito, nel 2010, la _____ (_____). Nello stesso anno era stato costituito il fondo d'investimento _____. Nel 2015 era stata costituita la _____ (con sede dapprima a _____ e, dal 19 settembre 2022, nel _____ [posseduta al 50% da _____ e l'altra metà da RI 1]), la quale aveva detenuto la _____ dal 24 aprile 2017 al 27 ottobre 2021. _____ deteneva anche altre società (osservazioni, p. 5): _____ (_____), _____ (_____), _____ (_____), _____ (_____). Ora, la _____ era la “ management company ” del fondo _____: sia il fondo che la società in questione avevano gli stessi amministratori, ossia _____, RI 1, _____ (residente in _____) e _____ (residente in _____). Tuttavia, la _____ risultava priva di “ struttura in loco” e “anche per tutte le altre società estere del gruppo risultano costi di struttura inesistenti o quantomeno molto ridotti ” (osservazioni, p. 6). Pure la _____ è priva di personale proprio e di propri uffici. Secondo l'autorità fiscale, “ almeno dal 2019 il personale decisionale ed in quanto tale determinante per la gestione del fondo _____ era attivo in Svizzera e stipendiato dalla _____; precedentemente buona parte di esso era comunque attivo in Svizzera, a partire da _____ e RI 1 ”. Secondo l'autorità fiscale i redditi generati dalla remunerazione proveniente dal fondo _____, sono stati illecitamente trasferiti a società estere, anziché essere imposti nel luogo dove venivano svolte le attività di gestione.

5.2. Il ricorrente ha allegato al ricorso (doc. P) l' Offering Memorandum del _____, in cui si legge, al punto 3 (Fund Overview) , che il “ general partner of the Fund ” era la _____, mentre al punto 5 vengono dettagliati i compiti della stessa tra i quali si annovera la responsabilità legata alla gestione del fondo. Al punto 12 (Charges and expenses) vengono illustrati tutti i costi e le fees da riconoscere. Alla _____ (ossia la _____) vengono – secondo il prospetto - riconosciute le “ management fees ” come pure delle “ performance fees ” e delle “ subscription fees ”.

5.3. A questo stadio della procedura, in cui l'autorità giudicante deve limitarsi ad un esame prima facie , l'autorità fiscale ha reso verosimile che, dal momento che le società deputate alla gestione del fondo erano prive di struttura e di personale, tali attività siano state svolte in Svizzera, verosimilmente per il tramite della _____, con la conseguente mancata imposizione di entrate, a favore di società estere (cfr. la sentenza CDT n. 80.2018.38/39 del 5 settembre 2019). Tale fattispecie ha dato anche l'avvio ad un'inchiesta fiscale speciale della DAPI (art. 190 ss. LIFD), nel cui ambito RI 1 è sospettato di aver commesso reati di sottrazione consumata (art. 175 LIFD), tentativo di sottrazione di imposta (art. 176 LIFD), frode fiscale (art. 186 LIFD), nonché reati di partecipazione (art. 177 LIFD). Al termine delle procedure, il ricorrente potrebbe quindi essere tenuto al pagamento di importi elevati di imposte e di multe ed inoltre potrebbe essere altresì chiamato a rispondere solidalmente delle imposte dovute dalla società _____ in liquidazione (177 LIFD e 55 LIFD). In effetti la responsabilità solidale riguarda parimenti gli organi di fatto (v. p. esempio sentenza TF 2C_607/2017 del 10 dicembre 2018, consid. 5.1.). Ne discende che le condizioni esatta

dagli articoli 169 LIFD e 248 LT, a sostegno della garanzia, sono adempiute. 5.4. Ora l'apertura dell'inchiesta summenzionata ed i sospetti che gravano sul ricorrente, e sulla società per i cui debiti d'imposta è chiamato a rispondere solidalmente (la quale è peraltro in liquidazione dal 27 luglio 2023), ma sono sufficienti, ad un'analisi prima facie, per ritenere che in concreto sia realizzata la minaccia che il credito fiscale sia in concreto messo in pericolo. Vi sono infatti significativi indizi per ritenere che _____ in liquidazione abbia dissimulato sistematicamente elementi relativi al proprio utile. Una tale situazione è già di per sé sufficiente per considerare il pagamento del credito fiscale oggettivamente minacciato (RDAT II-1998 n. 20t, consid. 4c; ASA 65 p. 386 = StE 1996 B 99.1 n. 5), senza dimenticare inoltre che una richiesta di garanzia si rileva altresì legittima ogni volta che il contribuente deve aspettarsi, come nella fattispecie, delle imposte suppletorie e delle multe considerevoli (Curchod, in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Basilea 2017, n. 22 ad art. 169 LIFD, p. 1450 e riferimenti citati).

E. 6

ottobre 2020 consid. 5.1 e 2C_468/2011 del 22 dicembre 2011 consid. 2.2.3). Questo esame non pregiudica l'accertamento definitivo dell'obbligo tributario, come pure dell'ammontare d'imposta realmente dovuto, che rimane riservato all'autorità fiscale nell'ambito della procedura ordinaria di tassazione (cfr. sentenze 2C_85/2020 del 6 ottobre 2020 consid. 5.1; 2C_689/2019 del 15 agosto 2019 consid. 2.2.7; 2C_543/2018 del 30 ottobre 2018 consid. 2.2).

E. 6.1

Il ricorrente contesta inoltre l'ammontare della garanzia richiesta, giudicandolo eccessivo. Da parte sua, l'autorità fiscale, nelle proprie osservazioni, ha quantificato l'importo da richiedere in garanzia sulla base delle prime emergenze istruttorie, ricapitolando l'importo richiesto con uno schema, dove vengono riportati i calcoli anno per anno (dal 2016 al 2021) per le imposte federali dirette, le imposte cantonali e le imposte comunali, dovute o presunte, le multe e gli interessi scoperti, sia per il contribuente medesimo sia per la _____ in liquidazione, della quale è chiamato a rispondere solidalmente per le imposte non solute.

E. 6.2

Come visto la costituzione di garanzie è giustificata, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, quanto esiste uno dei motivi indicati dalla legge, quando la pretesa fiscale appare plausibile e l'importo della garanzia non sembra manifestamente eccessivo (sentenza TF 2C_235/2013 del 26 ottobre 2013 consid. 2.4; sentenza TF 2C_815/2021 del 23 dicembre 2021 consid. 3.4.2.). La richiesta di garanzia in generale ed il suo ammontare in particolare devono essere proporzionati. Il principio di proporzionalità (art. 5 cpv. 2 Cost.) richiede che i provvedimenti adottati da un'autorità siano idonei e necessari per raggiungere l'obiettivo di pubblico interesse e che si dimostrino anche ragionevoli per la persona i cui diritti fondamentali sono stati limitati. Il diritto ad esigere una garanzia è di natura prettamente amministrativa ed è privo di qualsiasi natura penale. Nella misura in cui il Tribunale federale ha talvolta affermato che la stima non dev'essere effettuata "con particolare attenzione", ciò non si riferisce all'entità della garanzia, che deve avvicinarsi, il più possibile alle circostanze concrete (sentenza TF 2C_815/2021 del 23 dicembre 2021 consid. 3.4.3) L'importo che può essere richiesto come garanzia è l'importo massimo che potrebbe essere considerato in base allo stato dell'indagine al momento dell'emissione della

decisione (Frey , op. cit., n. 48 ad art. 169 LIFD).

E. 6.3

Ora, nelle proprie osservazioni, l'Ufficio giuridico ha presentato uno schema nel quale sono ricostruiti, in modo dettagliato, gli importi richiesti in garanzia, suddivisi per periodo fiscale e per debitore (RI 1 / _____), e viene anche specificato a quale imposta si riferiscono (IC, IFD e imposte comunali), segnalando anche i pagamenti frattanto effettuati (recupero d'imposta e imposte ordinarie; interessi di ritardo; multa; multa complicità) (in merito anche sentenza TF 2C_77/2019 del 17 marzo 2021 consid. 5.5.1 e 5.5.2).

E. 6.4

Per quanto è dato sapere a questo stadio della procedura, simili somme sono senz'altro elevate, ma non sproporzionate, considerato che la garanzia richiesta deve poter coprire l'ammontare massimo del tributo che essa ha per scopo di assicurare (sentenza TF 2A.352/1995 del 9 gennaio 1995, in: RDAT II-1995 n. 19t), compresi gli interessi di ritardo e le multe. Va infine evidenziato che l'efficacia di una richiesta di garanzia dipende in larga misura anche dalla sua imprevedibilità e dalla rapidità con cui il provvedimento viene adottato e che tale procedura non pregiudica comunque la determinazione dell'imposta effettivamente dovuta, da stabilire in sede di tassazione e di recupero d'imposta. Ci si trova infatti confrontati ad una misura provvisoria: la stessa non ha alcuna influenza sull'esistenza e sull'importo del credito d'imposta. Il provvedimento può infatti essere modificato o revocato in qualsiasi momento se le circostanze suggeriscono una valutazione diversa.

E. 7

Il ricorso è respinto. Le spese processuali e la tassa di giustizia sono poste a carico del ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di _____ fr. 2'500.– b. nelle spese di canc 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.