

TI_GERICHTE 80.2024.82 vom 5. April 2024

TI Tribunale d'appello, 2024-04-05, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2024.82

FR: TI_GERICHTE 80.2024.82 du 5 avril 2024

IT: TI_GERICHTE 80.2024.82 del 5 aprile 2024

Regeste

Reddito dell'attività lucrativa dipendente: acquisto a prezzo di favore delle azioni della società datrice di lavoro, valutazione della società solo sulla base degli utili riportati, inosservanza della Circolare 28 della CSI

Erwägungen

E. 1

Contestata, nel caso sub judice, è la ripresa, nei redditi del ricorrente, dell'importo di fr. 103'701.- a titolo di "altri redditi". L'autorità fiscale ritiene, in applicazione degli art. 16 b LT e 17 b LIFD, che il prezzo di cessione pattuito con l'ex socio non sia congruo, per rispetto al reale valore delle quote sociali, e che di conseguenza l'insorgente abbia beneficiato di una vendita a prezzo di favore. Di diverso avviso il ricorrente, secondo cui il prezzo stabilito tra le parti sarebbe perfettamente giustificato, in ragione del fatto che era pendente una vertenza con un cliente, il quale chiedeva di essere tacitato – a seguito di asseriti difetti dell'opera realizzata e di un minor valore della stessa – con un importo quantificato in oltre fr. 400'000.-.

E. 2.1

e dottrina citata). Nel caso in cui il gerente di una società anonima abbia acquistato dall'azionista delle azioni della SA, sua datrice di lavoro, ad un prezzo di favore, per stabilire se abbia beneficiato di una donazione o di un reddito imponibile si deve verificare l'esistenza di un nesso economico diretto con il rapporto di lavoro. Assodato che questo è presente, soprattutto alla luce dell'interesse dell'azionista a garantire che l'amministratore continui a gestire con successo la società, si deve concludere per l'esistenza di un reddito dell'attività lucrativa dipendente, anche se la devoluzione non è stata fatta dalla stessa società datrice di lavoro (cfr. la sentenza del Tribunale amministrativo del Canton Argovia del 29 marzo 2007, in StE 2008 B 22.1 n. 5).

E. 2.2

Per gli articoli 17 cpv. 1 LIFD e 16 cpv. 1 LT, sono imponibili tutti i proventi di un'attività dipendente, retta dal diritto privato o pubblico, compresi i proventi accessori, quali indennità per prestazioni straordinarie, provvigioni, assegni, premi per anzianità di servizio, gratificazioni, mance, tantièmes, vantaggi valutabili in denaro risultanti da partecipazioni di collaboratore e altri vantaggi valutabili in denaro. Secondo la consolidata giurisprudenza della Suprema Corte, la nozione di reddito dell'attività lucrativa dipendente deve essere interpretata in senso ampio. Non vi rientra dunque solo la controprestazione pattuita contrattualmente in senso stretto, ma ogni prestazione ricevuta dal contribuente, che presenta con la sua attività una relazione economica tale da far apparire la prestazione come la conseguenza dell'attività e da far ritenere che il contribuente percepisca la prestazione in

considerazione della sua attività (sentenza 2A.381/2006 e 2A.382/2006 del 29 novembre 2006 consid. 2.1, in: RDAF 2007 II 106; ASA 78 p. 95, e riferimenti).

E. 2.3

Anche prestazioni di terzi sono riconducibili al reddito del lavoro, se il contribuente ne beneficia in relazione al rapporto di lavoro, anche se non vi era alcun obbligo in tal senso. È questo il caso dell'acquisto di azioni da una terza persona ad un prezzo di favore, laddove la differenza fra il valore venale e il prezzo di acquisto inferiore è imponibile come reddito (cfr. la sentenza del TF 2C_357/2014 e 2C_358/2014 del 23 maggio 2014, in StE 2016 B 22.2 n. 33, consid.

E. 2.4

Dal 1° gennaio 2013 sono in vigore gli articoli 17 a cpv. 1 LIFD, 7 c cpv. 1 LAID e 16 a cpv. 1 LT, secondo cui sono considerate partecipazioni vere e proprie di collaboratore: a. le azioni, i buoni di godimento, i certificati di partecipazione, le quote di società cooperative o partecipazioni di altro genere che il datore di lavoro, la sua società madre o un'altra società del gruppo distribuisce ai collaboratori; b. le opzioni per l'acquisto di partecipazioni di cui alla lettera a. È considerato datore di lavoro la società, la società del gruppo o lo stabilimento d'impresa, in cui è impiegato il collaboratore. Sono considerati datori di lavoro anche i cosiddetti datori di lavoro di fatto. Si pensi ad esempio al caso nel quale il collaboratore di una società-figlia estera viene inviato presso la società-madre svizzera, la quale si assume i costi del collaboratore. In questo caso, la società-madre svizzera viene considerata quale datore di lavoro di fatto (Circolare n. 37 del 22.7.2013 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, Imposizione delle partecipazioni di collaboratore, n. 2.2, p. 3). Se la partecipazione è consegnata al collaboratore non dal datore di lavoro ma da una persona fisica (ad es. se proviene dal portafoglio di un azionista) non si tratta di una partecipazione di collaboratore in senso stretto secondo l'articolo 17a LIFD. Si giustifica, per calcolare il vantaggio valutabile in denaro, l'applicazione per analogia delle disposizioni concernenti le partecipazioni di collaboratore (Circolare n. 37 cit., n. 2.3, p. 3 s.).

E. 3

Nel 2018, il ricorrente era dipendente di _____, società della quale era socio e gerente. Il 1° febbraio 2018, _____ ha ceduto al contribuente, mediante "contratto di cessione di quote sociali" ai sensi dell'art. 758 CO, la propria quota della _____, del valore nominale di CHF 10'000.-, al prezzo di complessivi fr. 200'000.-, in base alla situazione contabile al 31.12.2017. Per stabilire il valore venale delle singole partecipazioni societarie, l'UT ha effettuato il seguente calcolo, dopo aver indicato che, nel contesto della vertenza giudiziaria era stato riconosciuto alla controparte l'importo di fr. 15'200.-: .. gli utili, riportati nella società, dovevano ammontare a sfr. 607'404.- (622'604 / 15'200) al 31.12.2017. Il giusto prezzo, al momento dell'acquisto del 50% delle quote, doveva ammontare a sfr. 303'702.-. Il prezzo pagato è stato di sfr. 200'000.-. Quanto precede porta ad una prestazione imponibile (art. 16b LT e 17b LIFD) pari a fr. 103'702.- (sfr. 303'702 ./ 200'000).

E. 4.1

Come anticipato, secondo la giurisprudenza, nella nozione di reddito dell'attività lucrativa dipendente non rientra solo la con-troprestazione pattuita contrattualmente in senso stretto, ma ogni prestazione ricevuta dal contribuente, che presenta con la sua attività una relazione

economica tale da far apparire la prestazione come la conseguenza dell'attività e da far ritenere che il contribuente percepisca la prestazione in considerazione della sua attività (v. supra, consid. 2.2). Vi può essere pertanto red-dito del lavoro anche laddove una persona acquisti azioni ad un prezzo di favore. Ora, il presupposto è chiaramente che il prezzo di acquisto delle azioni, da parte di un lavoratore dipendente, sia inferiore rispetto al valore venale delle stesse. Deve essere dapprima verificato il valore venale delle azioni cedute.

E. 4.2

Nel diritto tributario, il valore venale è il valore oggettivo di mercato di un bene. Tale valore corrisponde al prezzo che si può presumibilmente ottenere vendendo il bene in normali relazioni d'affari, ossia il prezzo che un acquirente imparziale sarebbe disposto a pagare in circostanze normali (sentenza TF 2C_1057/2018 del

E. 4.3

Secondo la cifra 2 capoverso 4 delle Istruzioni, il valore venale dei titoli non quotati per i quali non è nota la quotazione corrisponde al valore intrinseco. In generale viene calcolato in base alle regole di valutazione previste dalle Istruzioni secondo il principio di continuità aziendale. Se tali titoli sono stati oggetto di un significativo trasferimento di proprietà tra terzi indipendenti, il valore venale corrisponde allora al prezzo di acquisto. Il riferimento al prezzo di acquisto è conforme alla giurisprudenza, secondo cui una stima basata su regole di valutazione schematiche deve cedere il passo se il valore venale può essere ricavato con sufficiente certezza da transazioni effettive a prezzi che rappresentano il valore venale. Il valore delle azioni non quotate è determinato in particolare dagli utili passati e previsti, dalla redditività della società e da altri fattori quali il patrimonio della società, la liquidità della società e la stabilità dell'attività aziendale. Il valore venale delle azioni deve quindi essere generalmente determinato sulla base del valore di sostanza e del valore di reddito. Coerentemente con questi principi, le Istruzioni prevedono che il valore dell'impresa, determinante per stabilire il valore venale delle azioni di società commerciali, industriali e di servizi, deve essere stabilito, se non vi è stato un trasferimento di proprietà tra terzi indipendenti, secondo il cosiddetto metodo pratico, ponderando due volte il valore di reddito capitalizzato e una volta il valore di sostanza (Istruzioni, cifra 34 e seguenti). Il valore di reddito si ricava dall'utile netto degli esercizi presi in considerazione, che possono essere o due o tre a dipendenza del modello scelto (Istruzioni, cifra 35). La base per la determinazione del valore patrimoniale netto è il bilancio annuale, che tiene conto di tutte le attività e passività (punto 11 e seguenti). Per quanto concerne il valore di sostanza, ci si basa sui conti annuali, prendendo in considerazione attivi e passivi nella loro completezza (sentenza 2C_1057/2018 del 7 aprile 2020 consid. 4.2.2).

E. 4.4

Le società a garanzia limitata vengono stimate secondo gli stessi principi delle società anonime (Circolare CSI 28, cifra 4, p. 10). 5. Nel caso in esame, non risulta che l'UT, nel determinare il valore venale della quota di partecipazione acquistata dal ricorrente, si sia attenuto al metodo di valutazione indicato nella Circolare n. 28 della CSI. Per quanto noto, si è infatti limitato a prendere in considerazione gli utili riportati alla fine del periodo fiscale precedente. D'altra parte, agli atti non è reperibile alcuna valutazione della società al momento della cessione. Non essendo disponibile il bilancio della società, non è neppure possibile verificare se e quando sia stato registrato un accantonamento per il rischio legato alla causa in corso né si possono verificare le conseguenze fiscali dell'eventuale

scioglimento dello stesso, al momento della conclusione della vertenza legale. Per questi motivi, la decisione impugnata dev'essere annullata e gli atti sono rinviati all'autorità di tassazione, affinché proceda a stabilire il valore venale della quota sociale acquistata dal ricorrente, seguendo le Istruzioni della Circolare n. 28 della CSI (in merito cfr. anche la sentenza CDT n. 80.2021.124/125 del 29 aprile 2024). Visto l'esito del ricorso, non si prelevano tasse di giustizia e spese processuali. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto ai sensi dei considerandi. § La decisione di tassazione dopo reclamo del 5 aprile 2024 è annullata e gli atti sono ritornati all'UT affinché adotti una nuova decisione, dopo aver stabilito il valore venale della quota sociale acquistata dal ricorrente conformemente alle Istruzioni della CSI. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 3. Contro il prese Copia per conoscenza: - municipio di _____. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La cancelliera:

E. 7

aprile 2020 consid. 4.1, con riferimenti a dottrina e giurisprudenza). Nel caso di titoli non quotati in borsa per i quali non esistono quotazioni ufficiali o che non sono scambiati o lo sono solo raramente, il valore di mercato deve essere determinato sulla base dei principi di valutazione che consentono la determinazione più affidabile del valore. Direttive corrispondenti sono contenute nella Circolare n. 28 della CSI (Istruzioni per la valutazione dei titoli non quotati ai fini dell'imposta sulla sostanza; versione del 28 agosto 2008, valida per le valutazioni con data di bilancio a partire dal 1° gennaio 2008; cfr. www.steuerkonferenz.ch). Inol-tre, il 16 dicembre 2010, la CSI ha pubblicato un commentario alle istruzioni, che da allora viene pubblicato annualmente in una versione modificata (cfr. www.steuerkonferenz.ch, loc. cit.). Lo scopo delle Istruzioni è di rendere uniforme in Svizzera la valutazione dei titoli nazionali ed esteri non negoziati in borsa ai fini dell'imposta sulla sostanza. Le Istruzioni sono finalizzate all'armonizzazione fiscale tra i Cantoni (cifra 1, cpv. 1). Secondo le Istruzioni, per la valutazione si deve distinguere in base al tipo di impresa. Le Istruzioni non rientrano né nel diritto federale né nel diritto intercantonale, ma costituiscono semplici ordinanze amministrative. Non stabiliscono alcun diritto né alcun obbligo, ma prevedono unicamente regole amministrative interne per l'operato dell'amministrazione. Tuttavia, secondo la giurisprudenza consolidata del Tribunale federale, Istruzioni sono considerate un metodo affidabile per determinare il valore venale, in quanto esprimono le considerazioni generalmente rilevanti per la determinazione del prezzo delle azioni non quotate in borsa. Di conseguenza, almeno per quanto riguarda l'imposta sulla sostanza, si ritiene che le Istruzioni debbano essere applicate in generale per determinare il valore venale dei titoli non quotati in borsa, ma che una deroga a questa ordinanza amministrativa sia giustificata se ciò consente di meglio stabilire il valore venale (sentenza 2C_1057/2018 del 7 aprile 2020 consid. 4.2.1, con riferimenti a dottrina e giurisprudenza). Queste regole trovano applicazione essenzialmente anche quando si tratta di determinare il valore venale delle azioni dei collaboratori ai fini del calcolo dell'imposta sul reddito (sentenza 2C_1057/2018 del 7 aprile 2020 consid. 4.3).

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