

# TI\_GERICHTE 80.2025.3 vom 4. Dezember 2024

TI Tribunale d'appello, 2024-12-04, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2025.3\\_d20241204](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2025.3_d20241204)

FR: TI\_GERICHTE 80.2025.3 du 4 décembre 2024

IT: TI\_GERICHTE 80.2025.3 del 4 dicembre 2024

## Regeste

Reddito della sostanza mobiliare: prestazione valutabile in denaro, ripresa a titolo di distribuzione dissimulata di utili nella tassazione della società, verbale sottoscritto dal socio, buona fede

## Erwägungen

### E. 2

dichiaravano un reddito imponibile complessivo di fr. 190'966.- ed una sostanza imponibile complessiva di zero franchi. c. Periodo fiscale 2013 Per il periodo fiscale 2013, con dichiarazione IC e IFD 2013 del 4 aprile 2015, RI 1 e RI 2 dichiaravano un reddito imponibile complessivo di fr. 302'098.- ed una sostanza imponibile complessiva di zero franchi. B. a. Con decisioni del 6 febbraio 2019 l'RS 1 (in seguito: UT) notificava ai contribuenti le tassazioni IC e IFD dal 2011 al 2013. b. Periodo fiscale 2011 Per il 2011, in particolare, rispetto alla dichiarazione presentata veniva computato alla voce "Altri redditi della sostanza mobiliare" un importo di fr. 197'583.-. Quanto alle deduzioni non veniva riconosciuta quella forfettaria per le spese professionali, mentre venivano ridotte quelle relative all'utilizzo del veicolo privato e quella per figli agli studi. Veniva inoltre ricalcolato il valore venale delle azioni detenute. Infine, il valore di stima della sostanza immobiliare veniva rettificato. Il reddito imponibile veniva così quantificato in fr. 506'500.- per l'IC (in fr. 534'100.- quello determinante per l'aliquota) e in fr. 558'500.- per l'IFD (d'identico valore quello determinante per l'aliquota). La sostanza imponibile veniva accertata in fr. 8'440'000.- (fr. 8'594'000.- quella determinante per l'aliquota). c. Periodo fiscale 2012 Per il periodo fiscale 2012, rispetto alla dichiarazione presentata, veniva imputato alla voce "Altri redditi della sostanza mobiliare" un importo di CHF 7'528.-. Il reddito derivante da valore locativo e affitti risultava aumentato. Per quanto riguarda le deduzioni, non veniva riconosciuta quella forfettaria per le spese professionali, mentre venivano ridotte sia quella relativa all'uso del veicolo privato, sia quella per i figli agli studi. Ulteriori riduzioni riguardavano gli interessi passivi privati, nonché le deduzioni legate a comunioni ereditarie e a situazioni di indivisione. Anche il valore venale delle azioni possedute veniva oggetto di un nuovo calcolo, mentre il valore di stima della sostanza immobiliare subiva una rettifica. Il reddito imponibile veniva così quantificato in fr. 245'700.- per l'IC (in fr. 267'900.- quello determinante per l'aliquota) e in fr. 294'200.- per l'IFD (d'identico valore quello determinante per l'aliquota). La sostanza imponibile veniva accertata in fr. 5'724'000.- (fr. 5'804'000.- quella determinante per l'aliquota). d. Periodo fiscale 2013 Per quanto riguarda il periodo fiscale 2013 veniva aggiunto alla voce "Altri redditi della sostanza mobiliare" un importo di CHF 31'407.-. Inoltre, erano stati aumentati il reddito da titoli e capitali, così come i redditi derivanti dall'attività indipendente accessoria e quelli relativi al valore locativo e agli affitti. Per quanto riguarda le deduzioni, non veniva riconosciuta quella

forfettaria per le spese professionali, mentre venivano ridotte le deduzioni relative all'uso del veicolo privato e quelle per i figli agli studi. Il valore venale delle azioni detenute era stato ricalcolato, così come il valore di stima della sostanza immobiliare, che veniva rettificato. Il reddito imponibile veniva così quantificato in fr. 343'300.- per l'IC (in fr. 367'400.- quello determinante per l'aliquota) e in fr. 381'300.- per l'IFD (d'identico valore quello determinante per l'aliquota). La sostanza imponibile veniva accertata in fr. 3'637'000.- (fr. 3'671'000.- quella determinante per l'aliquota) C. a. Con tre separati reclami dell'8 marzo 2019, i contribuenti impugnavano le decisioni di tassazione IC e IFD 2011-2013. b. Periodo fiscale 2011 Relativamente al 2011, i reclamanti contestavano anzitutto la voce "altri redditi della sostanza mobiliare", ritenuta non chiara. Censuravano inoltre la quantificazione delle spese di gestione e manutenzione ritenendo ingiustificata la ripresa di fr. 391.- sulle spese dichiarate per l'immobile di \_\_\_\_\_. Quanto agli interessi passivi non accettavano la "completa eliminazione" degli interessi dovuti sulle imposte. Contestavano infine le posizioni relative ai titoli e capitali, al numerario e biglietti di banca, oro e metalli preziosi e ai debiti privati per le quali non era stata fornita alcuna spiegazione. c. Periodo fiscale 2012 Per quanto riguarda il 2012, i contribuenti censuravano l'importo attribuito al reddito da valore locativo e affitti, che, secondo il calcolo da loro predisposto, ammonterebbe a CHF 151'994.-. Le spese di gestione e manutenzione, chiaramente documentate, avrebbero dovuto essere integralmente riconosciute. Richiedevano inoltre che venisse loro illustrato il calcolo per la determinazione degli interessi passivi privati ammessi in deduzione. Per quanto riguarda il figlio \_\_\_\_\_, iscritto alla SSS in cure infermieristiche, sollecitavano l'ammissione della relativa deduzione. Infine, in merito ai valori attribuiti a titoli, capitali, nonché a contanti, banconote, oro e metalli preziosi, i contribuenti chiedevano chiarimenti, in quanto non era stata fornita alcuna giustificazione. d. Periodo fiscale 2013 Per il 2013RI 1 e RI 2 contestavano innanzitutto la voce "altri redditi della sostanza mobiliare", ritenuta poco chiara. Inoltre, censuravano la quantificazione del reddito da titoli e capitali, del valore locativo e degli affitti, nonché delle spese di gestione e manutenzione. Contestavano anche la mancata deduzione per i figli agli studi, chiedendo che fosse riconosciuta "secondo le istruzioni in vigore". Infine, sollevavano obiezioni riguardo al valore attribuito ai titoli e capitali, in quanto non era stata fornita alcuna spiegazione in merito. D. a. Periodo fiscale 2011 i . Con decisione del 4 dicembre 2024, l'Ufficio di tassazione accoglieva parzialmente il reclamo per il 2011 con la seguente motivazione: "Altri redditi della sostanza mobiliare Sono aggiunte prestazioni valutabili in denaro come segue: CHF 190'351 derivante da quanto sottoscritto dal contribuente stesso nel verbale di audizione del 22 ottobre 2015 relativo alla verifica fiscale della \_\_\_\_\_ SA, in particolare si tratta del "Versamento a fondo perso \_\_\_\_\_" di CHF 317'252 imposto al 60% Voce che è corretta in CHF 190'351 Spese di gestione e manutenzione immobili da CHF 15'437 a CHF 36'407 Rispetto al dichiarato sono aggiunte le spese derivanti dalle indivisioni per gli immobili di: \_\_\_\_\_ pari a CHF 1'195 \_\_\_\_\_ pari a CHF 19'775 25 Interessi passivi privati rettificati da CHF 104'328 a CHF 77'078 Nel caso di specie sono stati negati interessi passivi da imposte in quanto non comprovate. Si rammenta che, secondo costante giurisprudenza, le giustificazioni [sic] delle deduzioni spetta al contribuente, non sono ammissibili deduzioni valutate. Dai controlli effettuati non risultano essere stati pagati interessi di ritardo per imposte nell'anno 2011 Figli agli studi rettificati da CHF 12'600 a CHF 6'300 La deduzione per figli agli studi è ammessa soltanto per il figlio \_\_\_\_\_ in quanto \_\_\_\_\_, nell'anno 2011, effettuava uno stage retribuito che non da diritto a

deduzioni per figli agli studi. \_\_\_\_\_ per contra seguiva la SSS in cure infermieristiche nel comune di domicilio, di conseguenza la deduzione è limitata ai massimi previsti di CHF 6'300 Titoli e capitali Le uniche correzioni effettuate sono relative alle partecipazioni appartenenti alla sostanza privata del contribuente. Durante vari incontri l'Ispettorato fiscale ha visto il contribuente e sono state discusse le valutazioni [sic] delle società per l'anno 2011, in tale occasione RI 1 ha comunicato il suo assenso alle valutazioni corrette, per il quale è stato allestito un verbale inviato al contribuente ma mai sottoscritto. In sede di emissione della decisione dopo reclamo viene rispedito il dettaglio delle correzioni concordate come allegato alla motivazione. L'importo è rettificato in un totale di CHF 15'414'536 Numerario e biglietti di banca da CHF 100'000 a CHF 106'220 Sono stati aggiunti i capitali delle indivisioni per CHF 3'587 e CHF 2'633 secondo le quote del contribuente. Debiti privati da CHF 13'270'841 a CHF 11'970'841 Richiamato quanto detto per la voce "interessi passivi" i debiti per imposte 2011 sono valutate in CHF 500'000 non avendo il contribuente comprovato importi superiori. Altre spese professionali Seppur non oggetto di contestazione è aggiunta la deduzione forfait per altre spese professionali come da nuova giurisprudenza in merito." ii . Ad "integrazione" alla decisione dopo reclamo, con scritto del 25 novembre 2024, l'autorità di tassazione trasmetteva a RI 1 il verbale di audizione dell'11 ottobre 2022, nel quale figurava una tabella dei valori attribuiti delle azioni dichiarate per i periodi fiscali dal 2011 al 2013, stilato dall'ispettorato fiscale e non sottoscritto dai contribuenti. b. Periodo fiscale 2012 Con decisione del 18 dicembre 2024 l'Ufficio di tassazione accoglieva parzialmente il reclamo per il periodo fiscale 2012 con la seguente motivazione: "[...] Altri redditi della sostanza mobiliare L'importo viene azzerato Valore locativo e affitti Unica rettifica effettuata in tale voce è quella relativa all'immobile sito a \_\_\_\_\_ sul fondo \_\_\_\_\_. Dopo verifica si ripristina il valore dichiarato. Spese di gestione e manutenzione immobili da CHF 15'309.- a CHF 48'374.- Rispetto al dichiarato sono aggiunte le spese derivanti dalle indivisioni per gli immobili di: \_\_\_\_\_ pari a CHF 3'729.- \_\_\_\_\_ pari a CHF 29'336.- Spese di gestione e manutenzione immobili da CHF 15'437.- a CHF 36'407.- Rispetto al dichiarato sono aggiunte le spese derivanti dalle indivisioni per gli immobili di: \_\_\_\_\_ pari a CHF 1'195.- \_\_\_\_\_ pari a CHF 19'776.- Dopo verifica le spese di manutenzione relative a \_\_\_\_\_ sono rettifiche come dichiarato. Interessi passivi privati rettificati da CHF 251'948.- a CHF 233'698.- Nel caso di specie sono stati negati interessi passivi da imposte non comprovate. Si rammenta che, secondo costante giurisprudenza, la giustificazione delle deduzioni spetta al contribuente, non sono ammissibili deduzioni valutate. Dai controlli effettuati non risultano essere stati pagati interessi di ritardo per CHF 10'417.-, importo che è stato concesso nella decisione di tassazione contestata. Sono aggiunti quindi deduzioni derivanti dalle indivisioni come segue: CHF 214.- relativi a interessi passivi per \_\_\_\_\_ CHF 23.- relativi a spese titoli relativi all'indivisa di \_\_\_\_\_ CHF 15'146.- relativi a interessi passivi di \_\_\_\_\_ La deduzione è corretta in CHF 227'748.- Le correzioni di cui sopra soggetti a rettifica sono dovute ad una errata suddivisione di redditi e deduzioni dell'indivisione Ranzi Marco e Ernst-Ranzi Silvana, i valori sono stati ripristinati come a dichiarazione (nell'insieme a vantaggio del contribuente) Figli agli studi rettificati da CHF 12'600.- a CHF 6'300.-. La deduzione per figli agli studi è ammessa soltanto per il figlio \_\_\_\_\_ in quanto \_\_\_\_\_, nell'anno 2011, effettuava uno stage retribuito che non dà diritto a deduzioni per figli agli studi. Daniel per contro seguiva la SSS in cure infermieristiche nel comune di domicilio, di conseguenza la deduzione è limitata ai massimi previsti di CHF 6'300 Titoli e capitali Le uniche correzioni effettuate

sono relative alle partecipazioni appartenenti alla sostanza privata del contribuente. Durante vari incontri l'Ispettorato fiscale ha visto il contribuente e sono state discusse le valutazioni delle società per l'anno 2011, in tale occasione RI 1 ha comunicato il suo assenso alle valutazioni corrette, per il quale è stato allestito un verbale inviato al contribuente ma mai sottoscritto. In sede di emissione della decisione dopo reclamo viene rispedito il dettaglio delle correzioni concordate come allegato alla motivazione. L'importo è rettificato in un totale di CHF 17'172'911.- Numerario e biglietti di banca da CHF 100'000.- a CHF 106'760.- Sono stati aggiunti i capitali delle indivisioni secondo le quote del contribuente, in particolare solo dell'divisione \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_. Altre spese professionali seppur non oggetto di contestazione è aggiunta la deduzione forfait per altre spese professionali come da nuova giurisprudenza in merito. [...]” c. Periodo fiscale 2013

Con decisione del 27 dicembre 2024, l'Ufficio di tassazione accoglieva parzialmente il reclamo per il 2013 apportando la motivazione seguente: “Altri redditi della sostanza mobiliare Sono aggiunte prestazioni valutabili in denaro derivanti da quanto sottoscritto dal contribuente nel verbale di audizione del 22 ottobre 2015 relativo alla verifica fiscale della spett. \_\_\_\_\_, in particolare si tratta del "Risanamento \_\_\_\_\_" di CHF 40'000.- imposto al 60%. L'importo è rettificato in CHF 24'000

Reddito da titoli e capitali Il dividendo \_\_\_\_\_ è rettificato in CHF 124'000.- rispetto ai CHF 120'000.- dichiarati

Redditi e deduzioni da immobili Valori corretti come a dichiarato Figli a carico e agli studi È stata richiesta la deduzione relativa alla figlia \_\_\_\_\_, nell'anno 2013 risultava però parzialmente autosufficiente, la deduzione è quindi limitata a quella per figlio a carico.

Titoli e capitali Le uniche correzioni effettuate sono relative alle partecipazioni appartenenti alla sostanza privata del contribuente. Durante vari incontri l'Ispettorato fiscale ha visto il contribuente e sono state discusse le valutazioni [sic] delle società per l'anno 2013, in tale occasione RI 1 ha comunicato il suo assenso alle valutazioni corrette, per il quale è stato allestito un verbale inviato al contribuente ma mai sottoscritto. In sede di emissione della decisione dopo reclamo viene rispedito il dettaglio delle correzioni concordate come allegato alla motivazione. L'importo è rettificato in un totale di CHF 17'906'616.-.” E. a.

Periodo fiscale 2011 Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, RI 1 e RI 2 impugnano la decisione su reclamo IC e IFD 2011 contestando unicamente la “ripresa” per “Altri redditi della sostanza mobiliare” per fr. 190'351.-. Viene spiegato come la ripresa, qualificata come una prestazione valutabile in denaro, sia riconducibile alla rinuncia, da parte di \_\_\_\_\_ SA, a una parte del prestito vantato nei confronti della società \_\_\_\_\_ AG – partecipata per il 50% da RI 1 – al fine di risanare la situazione finanziaria di quest'ultima, che versava in perdita. Si evidenzia inoltre che, nel corso di diversi anni, i prestiti concessi da \_\_\_\_\_ SA avevano raggiunto, alla fine del 2017, l'importo complessivo di CHF 2'099'695.-. La rinuncia parziale al credito rappresentava l'unica soluzione, insieme ad altri interventi, per permettere il risanamento della società debitrice. Nonostante ciò, l'UT ha ritenuto tale rinuncia non deducibile. I ricorrenti contestano tuttavia l'argomentazione secondo cui \_\_\_\_\_ SA non potrebbe subire perdite sui prestiti concessi e che tali prestiti dovrebbero essere considerati “di competenza” dell'azionista. Viene inoltre sottolineato che solo la ripresa, ma non l'imputazione all'azionista, sarebbe stata accettata con la sottoscrizione del verbale del 22 ottobre 2015 da parte di RI 1. Si ribadisce che nell'attività di \_\_\_\_\_ SA è insito il rischio di una perdita, che non sarebbe invece frutto un “disegno premeditato”. I ricorrenti sostengono peraltro di non aver percepito alcun reddito dalla ripresa in questione, che è stata interamente utilizzata per evitare la perdita del prestito. Infine, viene evidenziata una

criticità ulteriore: l'operato dell'UT avrebbe comportato una doppia imposizione della medesima perdita finanziaria, una prima volta in capo ad \_\_\_\_\_ SA e una seconda volta nei confronti dei qui ricorrenti.

b. Periodo fiscale 2012 Interponendo tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, i contribuenti impugnano la decisione su reclamo IC e IFD 2012. Contestano in primo luogo il reddito derivante dalla sostanza immobiliare, che chiedono venga calcolato sulla base dei valori indicati nella loro dichiarazione e nel relativo conteggio da loro allestito. Sollevano inoltre obiezioni rispetto al valore attribuito alla voce "Titoli e capitali", ritenendolo non conforme alla situazione reale richiamando, a tal proposito, il verbale di audizione del 13 ottobre 2022.

c. Periodo fiscale 2013 Rivolgendosi con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, RI 1 e RI 2 impugnano la decisione su reclamo IC e IFD 2013, censurando innanzitutto la quantificazione del reddito derivante da titoli e capitali. Come dimostrato dal formulario societario e dall'accredito ricevuto il 5 dicembre 2023, l'importo dichiarato corrisponderebbe a quello effettivamente percepito. Contestano inoltre l'aggiunta di un reddito della sostanza mobiliare pari a fr. 24'000.-, qualificato come prestazioni valutabili in denaro. A tal proposito, spiegano che tale ripresa deve essere ricondotta alla rinuncia di un prestito che \_\_\_\_\_ SA vantava nei confronti della \_\_\_\_\_, la quale aveva cessato la propria attività nel 2010 e non disponeva di attivi. Evidenziano che i crediti erogati nei confronti della società cooperativa, nel corso degli anni, ammontavano, alla fine del 2013, a CHF 56'944.84. L'argomentazione secondo cui \_\_\_\_\_ SA non possa subire perdite sui prestiti concessi e che tali perdite debbano essere attribuite all'azionista è stata già contestata. A tal riguardo evidenziano come la ripresa in questione – ma non l'addebito all'azionista – era stata accettata con la sottoscrizione del verbale del 22 ottobre 2015. Sostengono che il modo di procedere dell'autorità fiscale comporterebbe una doppia tassazione: una presso la società e una seconda presso l'azionista per la medesima perdita finanziaria. Infine, criticano il valore attribuito ai titoli e capitali, ritenendo che dovrebbe essere corretto a fr. 17'850'448.-.

F. a. Periodo fiscale 2011 Alle proprie osservazioni l'UT acclude il verbale di audizione 22 ottobre 2015 dell'Ispettorato fiscale nel quale venivano definiti, in accordo con RI 1, l'utile ed il capitale imponibili in capo alla \_\_\_\_\_ SA per i periodi fiscali dal 2010 al 2013. In particolare, per definire gli elementi imponibili, venivano effettuate alcune riprese fra le quali, per quanto qui d'interesse, una di fr. 317'252.- per il "versamento a fondo perso \_\_\_\_\_" nel 2011 ed un'altra di fr. 40'000.- per il "Risanamento \_\_\_\_\_" nel 2013. In calce al verbale, sottoscritto da RI 1, alla voce "Osservazioni" veniva inoltre dichiarato che: "Le prestazioni riprese nei confronti della \_\_\_\_\_ AG, \_\_\_\_\_ (\_\_\_\_\_) (periodo 2011) e \_\_\_\_\_ in liq. (periodo 2013) sono tassate a titolo di prestazione valutabile in denaro in capo al Signor RI 1 (\_\_\_\_\_)." L'Ufficio di tassazione sostiene quindi che la decisione impugnata "non fa altro che applicare quanto previsto [...] nel suddetto verbale".

b. Periodo fiscale 2012 Con osservazioni del 31 gennaio 2025, l'UT segnala che, in data 8 agosto 2012, RI 2 ha acquistato la quota di \_\_\_\_\_ relativa al mappale \_\_\_\_\_ precedentemente detenuto in proprietà con \_\_\_\_\_. In relazione a tale immobile, i coniugi non hanno presentato "un Modulo 7". La differenza tra l'importo dichiarato e quello oggetto di tassazione sarebbe imputabile al fatto che, a partire dal 9 agosto 2012, l'intero reddito derivante dall'immobile deve essere attribuito a RI 2. Per quanto concerne il valore dei titoli e capitali, l'autorità fiscale rileva un errore sia nella decisione impugnata, sia nel conteggio presentato dal contribuente: alcune partecipazioni, indicate in un modulo precedente, sarebbero state conteggiate due volte. Andrebbe inoltre aggiunta una somma ulteriore

relativa a capitali appartenenti all'indivisione "\_\_\_\_\_". Infine, l'UT sottolinea il comportamento poco collaborativo di RI 1 e le informazioni imprecise fornite, che sarebbero all'origine di tale errore. Alla luce di ciò, chiede che tale atteggiamento venga considerato nella ripartizione delle spese processuali. c. Periodo fiscale 2013 Con le proprie osservazioni del 30 gennaio 2025 l'UT rimanda alle considerazioni esposte nelle osservazioni ai ricorsi di cui agli incarti 80.2025.19-20 e 80.2025.3-4 in quanto "direttamente legate". Per quanto riguarda il reddito da titoli e capitali, l'autorità fiscale riconosce l'errore di valutazione e propone di accogliere il ricorso. In relazione agli altri redditi della sostanza mobiliare, evidenzia che la questione sollevata è la stessa già trattata nel ricorso per l'anno fiscale 2011. Al riguardo fa notare che, nel verbale del 22 ottobre 2015, sottoscritto da RI 1, era chiaramente indicato che la prestazione in questione sarebbe stata imputata al contribuente. Pertanto, non sarebbe necessario entrare ulteriormente nel merito della questione. Per quanto concerne il valore attribuito ai titoli e capitali, l'autorità fiscale sottolinea come l'errata dichiarazione da parte del contribuente abbia indotto in errore l'amministrazione sul valore delle partecipazioni. Anche su questo punto, chiede che vengano accolte le richieste presentate nel ricorso. G. a. Periodo fiscale 2011 i . Con scritto del 17 gennaio 2025 i ricorrenti affermano che, nel verbale del 22 ottobre 2015, non vi sarebbero "Osservazioni" di alcun genere "ma solamente la ripresa a livello di utile dell'importo accreditato sul conto prestito della \_\_\_\_\_ AG". Producono quindi una copia del già citato verbale di audizione, spoglia di qualsiasi osservazione. ii . Con replica del 31 gennaio 2025, l'UT si riconferma nella propria posizione. Produce il verbale originale sostenendo che la versione presentata dai contribuenti non sia autentica. iii . Gli insorgenti rispondono il 17 febbraio 2025, allegando a loro volta una copia originale del verbale identica a quella fornita dall'UT. Si scusano per l'"increscioso errore" di aver trasmesso un verbale privo di "osservazioni". Considerano che resti ora da accertare se la firma apposta da RI 1 sul medesimo "impegni il contribuente" o se questa abbia valore giuridico unicamente nei confronti della \_\_\_\_\_ SA. H. a. Il 28 aprile 2025 si è tenuta un'udienza davanti alla Camera di diritto tributario. Quanto alla copia del verbale del 22 ottobre 2015 da lui prodotta il 17 gennaio 2025, il ricorrente ha spiegato di aver fotocopiato una copia del verbale, dal quale egli stesso aveva precedentemente cancellato alcuni passaggi. Prima di inviarlo a questa Camera non ne avrebbe quindi verificato la completezza. Nel merito, le parti si sono date atto del fatto che, per tutti i periodi fiscali in questione, dal 2011 al 2013, l'unica questione litigiosa sia rimasta quella "degli altri redditi della sostanza mobiliare". RI 1, ammettendo che le riprese in discussione debbano rientrare fra i suoi redditi imponibili, chiede che venga riconosciuta una perdita deducibile di pari importo dal suo reddito. Da parte sua l'UT, oltre a sottolineare la vincolatività del verbale sottoscritto dal contribuente, ha evidenziato che, non essendoci alcun legame con un'attività lucrativa indipendente, la perdita in questione non sarebbe deducibile. b. Con uno scritto, anch'esso del 28 aprile 2025, RI 1 afferma di aver verificato il motivo per il quale aveva cancellato alcuni passaggi dal verbale in questione. Spiega che all'epoca la \_\_\_\_\_ SA era domiciliata presso la \_\_\_\_\_ SA, ove egli lavorava fino al 2019. Fra gli altri, anche gli incarti fiscali erano custoditi presso tale fiduciaria. Pertanto, per una questione di discrezionalità, al verbale in questione sarebbero stati tolti i riferimenti all'azionista della \_\_\_\_\_ SA, la cui identità non voleva venisse divulgata. Diritto 1. 1.1. Per quanto riguarda le contestazioni relative all'accertamento del valore dell'elemento della sostanza "Titoli e capitali" per i periodi fiscali 2012 e 2013, quantificato dai ricorrenti in fr. 17'115'577.-, rispettivamente in fr. 17'850'488.-, e del "Reddito titoli e capitali" per il 2013,

per il quale è stata richiesta l'attribuzione di un valore pari a fr. 177'610.- l'UT, con le proprie osservazioni, ha riconosciuto l'errore – spiegando come, almeno relativamente alla quantificazione della sostanza lo stesso era da attribuirsi alle dichiarazioni incomplete fornite dai contribuenti – ed ha chiesto che su questi punti i ricorsi venissero accolti. Per quanto concerne il valore dei "Titoli e capitali", per il 2012 l'Ufficio ha addirittura riconosciuto un importo inferiore a quello richiesto dai ricorrenti. Riguardo alla contestazione del reddito della sostanza immobiliare per il 2012, che i contribuenti hanno richiesto fosse riconosciuto nell'importo dichiarato, l'Ufficio ha spiegato che la discrepanza derivava dal fatto che, nel corso del periodo fiscale, la moglie del contribuente aveva acquistato la quota di un mezzo di proprietà dell'immobile in questione divenendone l'unica proprietaria. Per questo motivo, a partire da tale momento, i relativi redditi le erano stati integralmente attribuiti. Durante l'udienza davanti alla Camera di diritto tributario, le parti hanno convenuto che, a seguito delle rettifiche proposte nelle osservazioni dall'autorità fiscale, l'unica questione ancora controversa riguarda "gli altri redditi della sostanza mobiliare". Sui punti precedentemente elencati, nulla osta quindi all'accoglimento del ricorso nella misura proposta dall'UT e accettata dal ricorrente. In punto alla contestazione del reddito della sostanza immobiliare per il 2012, considerata la desistenza degli insorgenti, il ricorso può invece essere respinto. 1.2. L'unica questione litigiosa rimane quindi quella relativa agli "altri redditi della sostanza mobiliare" computati per i periodi fiscali 2011 e 2013. I ricorrenti contestano le decisioni assunte dall'Ufficio di tassazione sulla base del verbale di audizione del 22 ottobre 2015. Dopo aver ammesso che, effettivamente, il verbale contenesse delle osservazioni in cui alcune riprese nei confronti di società partecipate da RI 1 gli venivano imputate quali prestazioni valutabili in denaro, i ricorrenti sostengono che occorrerebbe ancora determinare se tale documento sia efficace anche nei loro confronti o se abbia valore giuridico unicamente nei confronti della \_\_\_\_\_ SA. Nel merito delle riprese litigiose evidenziano come si tratti di perdite finanziarie - derivanti dalla rinuncia al rimborso di una parte del prestito ai fini del risanamento della società mutuataria, rispettivamente a causa dell'impossibilità del suo recupero - il cui rischio è insito nello scopo sociale della società mutuante. Sostengono quindi che tali perdite non sarebbero "di competenza dell'azionista".

### **E. 2.1**

Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, sebbene l'autorità di tassazione sia vincolata nella sua azione al principio di legalità e non possa pertanto concludere con i contribuenti accordi fiscali per regolare una concreta fattispecie, quanto all'esistenza, all'estensione o al modo di imposizione, in deroga alle disposizioni legali, tuttavia giurisprudenza e dottrina ammettono due eccezioni a questa regola: · in primo luogo, se la base legale lascia margini di incertezza e l'autorità procede applicando la regola che il legislatore avrebbe adottato se avesse regolamentato il caso specifico; · in secondo luogo, quando nell'ambito della procedura di tassazione né il fisco né il contribuente hanno precisa conoscenza di taluni elementi di fatto e la determinazione di questi ultimi richiederebbe sforzi considerevoli, allora su questi punti le parti possono concludere accordi anche in assenza di base legale; la convenzione non deve comunque risultare contraria al diritto materiale (cfr. sentenza del 9 novembre 2007 n. 2C\_75/2007 e 2C\_76/2007, in RtiD I-2008 n. 14t consid. 4.3, con riferimento a: RDAF 2006 II p. 419 consid. 3.1; ASA 74 p. 737 consid. 4.2; RDAF 1999 II p. 97 consid. 7b/aa; v. anche Locher, "Steuerruling" – Ein problematisches Modewort, ZStP 2015, p. 255 ss., in particolare p. 267). Una volta stabilita la liceità dell'accordo, è corretto ritenere che il medesimo, analogamente ad un qualunque

contratto, risulti di principio vincolante per entrambe le parti ( Rickli , Die Einigung zwischen Behörde und Privaten im Steuerrecht, Basilea 1987, p. 103 s.). Le parti non possono dipartirsene unilateralmente, poiché incorrerebbero in un comportamento contraddittorio contrario al principio della buona fede, il quale è valido sia in ambito contrattuale tra privati (art. 2 CC), sia più in generale in tutti i rapporti tra cittadini ed autorità (art. 5 cpv. 3 Cost) (sentenza TF 2C\_75/2007 del 9 novembre 2007 consid. 4.5). Un tale accordo non ha automaticamente effetti di diritto materiale, ma rappresenta un'intesa sui diritti e gli obblighi procedurali ed è la base per l'adozione di una decisione di tassazione. L'accordo implica che l'amministrazione fiscale esonera il contribuente da un'ulteriore collaborazione nell'accertamento dei fatti e, da parte sua, il contribuente rinuncia a richiedere l'assunzione di ulteriori prove. L'accordo non sostituisce quindi né la decisione di tassazione né la decisione di tassazione su reclamo; neppure preclude in sé la possibilità di presentare ricorso (2C\_769/2009 del 22 giugno 2010 consid. 2.2.1 e 2.2.2.; Locher , op. cit., p. 271).

### **E. 2.2**

Nel caso sub judice i ricorrenti non discutono la liceità dell'accordo intervenuto nella forma di verbale di audizione il 22 ottobre 2015 con cui RI 1, apponendo la propria firma, ha dato il proprio assenso a che “le prestazioni riprese nei confronti della \_\_\_\_\_ AG, Zugo (\_\_\_\_\_) (periodo 2011) e \_\_\_\_\_ in liq. (periodo 2013) sono tassate a titolo di prestazione valutabile in denaro in capo al Signor RI 1” . Essi ne mettono tuttavia in discussione l'efficacia nei loro confronti, alludendo al fatto che si tratti del “verbale di audizione della \_\_\_\_\_ AG”.

### **E. 2.3**

A tal riguardo occorre convenire sul fatto che il verbale in questione pare essere stilato nell'ambito di una verifica sulla \_\_\_\_\_ SA, come indicato in intestazione dello stesso documento. Come visto tuttavia il verbale contiene alla voce “osservazioni” un riconoscimento del fatto che determinate prestazioni fra società partecipate da RI 1, riprese nel calcolo dell'utile imponibile della \_\_\_\_\_, siano imposte anche nel calcolo del reddito imponibile dell'azionista unico di quest'ultima. Non si vede quale considerazione giuridica conduca ora il contribuente a ritenere che la firma apposta in calce al documento non lo possa impegnare personalmente. Tale contestazione, presentata per la prima volta a distanza di quasi dieci anni dalla sottoscrizione dell'accordo appare meramente pretestuosa ed in contrasto con il principio della buona fede e con il divieto di comportamento contraddittorio (“ venire contra factum proprium ”) che ne discende. Su questo aspetto il ricorso non merita alcuna tutela.

### **E. 2.4**

Comunque sia, anche facendo astrazione dalla disposizione litigiosa, il risultato non sarebbe più favorevole ai ricorrenti e ciò per le ragioni che seguono.

### **E. 3.1**

Secondo l'art. 57 LIFD l'imposta sull'utile ha per oggetto l'utile netto. Di medesimo tenore l'art. 66 LT. Gli articoli 58 cpv. 1 lett. b LIFD e 67 cpv. 1 lett. b LT prevedono che costituiscono utile netto imponibile tutti i prelevamenti fatti prima del calcolo del saldo del conto profitti e perdite e non destinati alla copertura di spese riconosciute dall'uso commerciale, in particolare le distribuzioni palesi o dissimulate di utili e le prestazioni a terzi non giustificate dall'uso commerciale. 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 2C\_11/2018 del 10.12.2018, consid. 7.2.; DTF 131 II 593 consid. 5; 119 Ib 116 consid. 2; 115 Ib 238).

### **E. 3.2**

Nel caso in cui, sulla base di un rapporto di partecipazione, una società compie delle distribuzioni dissimulate di utile non nei confronti di un detentore delle partecipazioni, ma di un terzo vicino a quest'ultimo, tali vantaggi devono essere registrati fiscalmente in un primo momento come redditi della sostanza mobiliare (distribuzione dissimulata di utile) a livello del detentore delle quote sociali. E ciò in base alla teoria cosiddetta del "triangolo" ("Dreieckstheorie"). Da lì passano poi alla terza persona vicina. In caso di distribuzioni dissimulate di utile fra società sorelle, il vantaggio passa direttamente da una società sorella all'altra. Gli azionisti implicati nelle società sono indirettamente toccati, nella misura in cui il valore della partecipazione nella società che fornisce la prestazione diminuisce, mentre che il valore della società che la riceve aumenta nella stessa proporzione. Una prestazione tra società sorelle si basa, regolarmente, su di un rapporto di partecipazione comune, ragione per la quale tali prestazioni alle società sorelle sono delle distribuzioni dissimulate di utile agli azionisti da una parte e degli apporti (dissimulati) di capitali degli azionisti alla società beneficiaria dall'altra parte (sentenza TF 2C\_824/2021 del 12 ottobre 2022 consid. 4.3, in StR 78/2023 p. 75). In una sentenza 23 marzo 2018 (CDT n. 80.2017.35/36, in RtiD II-2018 n. 9t), la Camera di diritto tributario ha riconosciuto che costituisce una prestazione valutabile in denaro fra società sorelle la fatturazione, da parte di una società, delle pretese prestazioni fornite dai propri dipendenti a favore di un'altra società, controllata dallo stesso azionista. Si giustifica pertanto la ripresa di una parte del compenso, pagato dalla società che avrebbe fornito la prestazione, all'altra società, i cui conti presentano una perdita di rilievo. Nella fattispecie, non era stata infatti fornita alcuna prova di un prestito di personale alla società sorella, che aveva in tal modo beneficiato di un risanamento.

### **E. 3.3**

Quella che è considerata come una distribuzione dissimulata di utili a livello societario rappresenta di principio anche una prestazione valutabile in denaro imponibile per l'azionista, e ciò vale in particolare quando la società procede a dei pagamenti che non sono né contabilizzati né giustificati. Non esiste però un vero e proprio automatismo ("Aufrechnungsautomatismus") di modo che, davanti ad una distribuzione dissimulata di utili accertata a livello societario - che costituisce un indizio importante, di cui bisogna tenere conto - un apprezzamento indipendente della situazione dell'azionista resta necessario (sentenza 9C\_592/2023 del 26 marzo 2024 consid. 3.2.1). Confrontata a casi relativi a prestazioni valutabili in denaro, l'autorità fiscale deve portare la prova che la società ha accordato a un azionista o a una persona vicina una prestazione senza ottenere una controprestazione adeguata. Se adduce indizi sufficienti in merito all'esistenza di una simile sproporzione, spetta al contribuente dimostrare il contrario (sentenza 2C\_984/2019 del 3 marzo 2021 consid. 6.2). Va tuttavia rilevato che, in presenza di una distribuzione dissimulata di utili accertata a livello societario, il detentore delle partecipazioni che è anche organo della società e/o azionista o socio maggioritario non si può limitare a contestare la

percezione di prestazioni valutabili in denaro con obiezioni generiche, ma deve criticare nel dettaglio natura e importo di dette prestazioni. Se non lo fa, una ripresa è giustificata anche a livello dell'azionista (sentenze 9C\_499/2024 del 20 gennaio 2025 consid. 3, con riferimenti a giurisprudenza e dottrina).

#### **E. 4.1**

RI 1 è l'azionista unico della \_\_\_\_\_ SA. Nel corso del 2011, egli rivestiva inoltre la carica di vicepresidente del consiglio di amministrazione della \_\_\_\_\_ AG (\_\_\_\_\_), di cui deteneva il 50% delle partecipazioni [modulo

#### **E. 4.2**

Ora, considerato come le riprese a titolo di distribuzione dissimulata di utili verso RI 1 - e ciò in virtù dei descritti rapporti di partecipazione - siano state accertate a livello societario, egli, azionista unico della \_\_\_\_\_ SA, non poteva limitarsi a contestare genericamente che le perdite in questione fossero "di competenza dell'azionista". L'applicazione della "Dreieckstheorie" alla fattispecie non lascia infatti dubbio alcuno sul fatto che la rinuncia al rimborso di parte del credito vantato dalla \_\_\_\_\_ SA nei confronti della \_\_\_\_\_ AG e della \_\_\_\_\_ costituiscano, per il suo azionista unico, delle prestazioni valutabili in denaro e, nello specifico, dei redditi della sostanza mobiliare imponibile.

#### **E. 4.3**

Nemmeno si intravede nella fattispecie, contrariamente a quanto preteso dai ricorrenti per entrambi i periodi fiscali in questione, un'inammissibile doppia imposizione di una "perdita finanziaria". Posto come a livello societario tali perdite siano state qualificate quale distribuzione dissimulata di utili, la conseguenza per l'azionista unico, in linea con quanto sopra esposto, non poteva che essere l'imposizione di un reddito della sostanza mobiliare, imponibile nella misura del 60% [cfr. art. 19 cpv. 1 bis LT nella versione in vigore sia al 31.12.2011 che al 31.12.2013] come correttamente operato dall'Ufficio di tassazione. 5. 5.1. In occasione dell'udienza tenutasi il 28 aprile 2025 davanti alla Camera di diritto tributario RI 1, ammettendo che le riprese in discussione debbano rientrare fra i suoi redditi, ha chiesto che venisse riconosciuta una perdita deducibile, per "tener conto della sua situazione economica". 5.2. L'art. 227 cpv. 1 LT per l'imposta cantonale e l'art. 140 cpv. 1 LIFD per l'imposta federale diretta stabiliscono che il contribuente può impugnare con ricorso scritto, entro 30 giorni dalla notifica, la decisione su reclamo dell'autorità di tassazione, davanti alla Camera di diritto tributario. Dopo la scadenza del termine di ricorso, i nova sono generalmente inammissibili. Ad esempio, ciò vale per un'estensione della domanda e per conclusioni nuove o modificate ( Hunziker/Bigler , in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar DBG, 4 a ediz., Basilea 2022, n. 47 ad art. 140 LIFD, p. 2288; Richner/Kaufmann/Frei/Rohner , op. cit., n. 39 art. 140 LIFD, p. 1513). 5.3. Già solo perché la nuova domanda è stata formulata per la prima volta in occasione dell'udienza del 28 aprile 2025, a distanza mesi dalla scadenza del termine di ricorso, la stessa si rivela irricevibile. 5.4. Ad ogni modo l'art. 26 cpv. 1 LT, per l'imposta cantonale, e l'art. 27 cpv. 1 LIFD, per l'imposta federale diretta, prevedono che in caso di attività lucrativa indipendente siano deducibili le spese aziendali e professionali giustificate. Gli articoli 26 cpv. 2 LT e 27 cpv. 2 LIFD precisano che vi rientrano le perdite effettive sul patrimonio aziendale, se sono state allibrate. Infine, per quanto attiene al riporto delle perdite conseguite nei sette esercizi commerciali che precedono il periodo fiscale, secondo gli articoli 30 cpv. 1 LT e 31 cpv. 1 LIFD, le perdite sono dedotte, a condizione che non se ne sia potuto tenere conto al

momento del calcolo del reddito imponibile di tali anni. Mentre l'art. 27 cpv. 2 LIFD e l'art. 26 cpv. 2 LT riguardano esclusivamente le perdite legate all'alienazione e al deprezzamento di elementi del patrimonio commerciale, il campo d'applicazione degli articoli 31 LIFD e 30 LT è più esteso e copre tutte le perdite d'esercizio dell'attività indipendente (cfr. Noël, in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand de la LIFD, 2 a ediz., Basilea 2017, n. 32 ad art. 27 LIFD, p. 638). Secondo la legge e la giurisprudenza, le perdite sono deducibili solo se provengono da un'attività lucrativa indipendente e se sono state allibrate (cfr. p. es. la sentenza del Tribunale federale 2C\_189/2016 e 2C\_190/2016 del 13.2.2017, in RDAF 2017 II 446, consid. 6.4 con riferimenti). Nel caso di specie gli unici redditi dell'attività lucrativa indipendente dichiarati da RI 1 riguardano quelli da attività accessoria di fr. 4'846.- nel 2011 e di fr. 4'385.- (poi accertati in fr. 6'989.- dall'autorità fiscale) nel 2013. Il contribuente non ha nemmeno preteso l'esistenza di una correlazione fra queste attività e la deduzione richiesta. Ne consegue in tutta evidenza che le "perdite" in questione, ancora prima di non essere state allibrate a bilancio, non sono neanche lontanamente attribuibili all'esercizio di un'attività lucrativa indipendente.

6. Visto quanto precede il ricorso contro la decisione su reclamo IC e IFD 2011, nella misura in cui ricevibile, è respinto; il ricorso contro la decisione su reclamo IC e IFD 2012 è parzialmente accolto, nel senso che il valore dei "Titoli e capitali" è stabilito in fr. 17'071'537.-; il ricorso contro la decisione su reclamo IC e IFD 2013, nella misura in cui ricevibile, è parzialmente accolto, nel senso che il "Reddito da titoli e capitali" è accertato in fr. 177'610.- ed il valore dei "Titoli e capitali" in fr. 17'850'488.-. Nonostante il parziale accoglimento di due dei tre gravami oggetto della presente decisione, tenuto conto del comportamento dei contribuenti i quali, presentando dichiarazioni fiscali incomplete o poco chiare – come del resto dimostrato dalla necessità di rivolgersi all'ispettorato fiscale – hanno contribuito in modo decisivo a generare l'incertezza all'origine degli errori di valutazione da parte dell'UT, rimediandovi unicamente in sede di ricorso, la tassa di giustizia e le spese sono poste integralmente a loro carico. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. 1.1. Il ricorso contro la decisione su reclamo IC e IFD 2011, nella misura in cui ricevibile, è respinto. 1.2. Il ricorso contro la decisione su reclamo IC e IFD 2012 è parzialmente accolto. § Di conseguenza, il valore dell'elemento della sostanza "Titoli e capitali" è stabilito in fr. 17'071'537.-. 1.3. Il ricorso contro la decisione su reclamo IC e IFD 2013, nella misura in cui ricevibile, è parzialmente accolto. § Di conseguenza, il "reddito titoli e capitali" è stabilito in fr. 177'610.- ed il valore dell'elemento della sostanza "Titoli e capitali" in fr. 17'850'488.-. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 4'000.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 200.- per un totale di fr. 4'200.- sono a carico dei ricorrenti. 3. Contro il presente Copia per conoscenza: - municipio di \_\_\_\_\_ per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: \_\_\_\_\_ Il cancelliere: \_\_\_\_\_

## E. 8

partecipazioni qualificate nella sostanza privata]. Dopo aver ricoperto la carica di cassiere con firma collettiva a due, dal maggio del 2012 egli era liquidatore con firma individuale della \_\_\_\_\_; nel 2013 aveva dichiarato di possedere due quote della società cooperativa per un valore imponibile di fr. 200.- [modulo 2 – beni soggetti all'imposta preventiva]. La \_\_\_\_\_ SA è stata oggetto di verifica da parte dell'ispettorato fiscale. Gli accertamenti hanno riguardato in particolare alcune prestazioni della società in favore di altre persone giuridiche partecipate da RI 1. I risultati di tali verifiche sono confluiti nel

verbale di audizione del 22 ottobre 2015 nel quale sono state – fra l’altro – operate le riprese, quale utile di \_\_\_\_\_ SA, del “Versamento a fondo perso \_\_\_\_\_ [\_\_\_\_\_ AG]” di fr. 317'252.- nel 2011 e del “Risanamento \_\_\_\_\_” per fr. 40'000.- nel 2013. Ciò, come visto, in ragione della rinuncia al rimborso di una parte di un prestito concesso da \_\_\_\_\_ SA alle società mutuarie, entrambe partecipate dal qui ricorrente. Lo stesso RI 1 ammette nei propri memoriali di ricorso che, per quanto concerne la \_\_\_\_\_ SA “la ripresa del versamento [ad entrambe le società] a fondo perso è stata accettata”. Si può quindi pacificamente assumere che la ripresa a livello societario di una distribuzione dissimulata di utili sia stata accertata, e addirittura “accettata”, tanto per il 2011 che per il 2013. Tuttavia, in entrambi i propri ricorsi (sia per il 2011 che per il 2013) gli insorgenti sostengono che l’accettazione di una tale ripresa non significhi che la prestazione in questione “venga anche accettata quale reddito della sostanza [im]mobiliare nella dichiarazione del contribuente”.

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