

BGE 84 I 240

Bundesgericht (BGE), 1958-01-01, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_BGE_84_I_240

FR: ATF 84 I 240

IT: DTF 84 I 240

Regeste

Regeste Art. 58 Abs. 4 WStB. Ausserordentliche, nicht aus der normalen wirtschaftlichen Tätigkeit der Gesellschaft stammende Gewinne fallen bei der Berechnung nach Art. 58 Abs. 4 lit. b dann ausser Betracht, wenn sie bereits im vollen Umfange bei der Berechnung nach lit. a daselbst berücksichtigt wurden.

Regeste Art. 58 al. 4 AIN. Les bénéfiques extraordinaires qui ne proviennent pas de l'activité économique normale de la société ne seront pas pris en considération dans le calcul selon l'art. 58 al. 4 lit. b AIN s'ils ont déjà été comptés intégralement dans le calcul selon la lit. a de la même disposition légale.

Regeste Art. 58 cp. 4 DIN. Gli utili straordinari, indipendenti dall'attività economica normale della persona giuridica, non devono essere presi in considerazione agli effetti del computo secondo l'art. 58 cp. 4 lett. b se già lo furono integralmente agli effetti del computo secondo la lett. a di questo disposto.

Erwägungen

E. 1

In concreto, non è necessario esaminare più da vicino gli argomenti con i quali la ricorrente vorrebbe dimostrare che la somma di 29 000 fr. non rappresenterebbe un utile tassabile a norma del DIN. Infatti la ricorrente medesima dice che, pur essendo l'utile solo "presunto", non intende contestarne la possibile tassazione ai fini della IDN del 1952. "Per contro non possiamo ammettere - specifica la ricorrente - che questo importo possa riflettersi ancora sulla tassazione per il biennio 1953/1954 poichè si tratterebbe comunque di utile del tutto straordinario". Appare da questo ragionamento e, inoltre, BGE 84 I 240 S. 243 dalle conclusioni della ricorrente limitate esplicitamente al solo VII periodo che non il calcolo dell'utile per sè giusta l'art. 49 DIN è impugnato nel presente ricorso di diritto amministrativo, bensì la circostanza che detto utile è stato preso in considerazione per il 1953 e il 1954 oltre che per il 1952. Ne segue che deve qui solo essere esaminato, per quanto concerne l'imposizione della ricorrente per il VII periodo IDN, se la CCR abbia correttamente applicato l'art. 58 DIN, relativo appunto ai periodi di computo dell'imposta per la difesa nazionale.

E. 2

Su questo punto, occorre considerare quanto segue: Normalmente, il periodo di computo dell'IDN comprende i due anni che precedono il periodo di tassazione (art. 58 cp. 1 DIN). Tuttavia, se all'inizio del periodo di tassazione è trascorso un solo esercizio o se il primo esercizio non è chiuso che nel corso di detto periodo, "la tassazione è fatta in base al risultato del primo esercizio" (art. 58 cp. 4 lett. b DIN). Quando poi la durata di questo è più lunga o più breve di un anno civile, "l'utile netto è computato per un anno civile" (art. 58 cp.

5 DIN). In concreto, è pacifico che la ricorrente ha iniziato la sua attività il 1 aprile 1952. Poichè al 1 gennaio 1953 (inizio del nuovo periodo di tassazione) era così trascorso un solo esercizio, le autorità fiscali hanno dunque per sè giustamente fatto capo all'art. 58 cp. 4 lett. b DIN. Letteralmente preso, esse lo hanno anche applicato in modo corretto. In opposizione a quanto sostiene la ricorrente, è tra l'altro conforme al testo esplicito dell'art 58 cp. 4 DIN che, quando all'inizio del periodo di tassazione è trascorso un solo esercizio, il medesimo utile serva di regola per tre tassazioni: la tassazione dell'anno fiscale nel corso del quale l'impresa è stata costituita (lett. a) e quella dei due anni fiscali successivi (lett. b). Con ciò, la legge non ha inteso colpire più volte un solo e unico guadagno, ma ha voluto semplicemente prevedere un modo di calcolo capace di dare soddisfazione quando la tassazione non può essere fondata sull'utile netto medio BGE 84 I 240 S. 244 dei due anni anteriori. Si trattava in particolare di escogitare un sistema che non fosse sfavorevole per i nuovi contribuenti e bisogna pur convenire che l'art. 58 cp. 4 DIN è tale da adempiere questo presupposto. Di regola, un'azienda che inizia la sua attività guadagnerà infatti meno nel primo anno di vita che negli anni successivi. L'ipotesi contraria rimane tuttavia sempre possibile. Può per esempio accadere che un'azienda, a motivo di circostanze speciali, consegua un utile straordinario che è del tutto indipendente dalla sua normale attività e che non si ripeterà negli esercizi successivi. Tale ipotesi si verifica appunto qui. La somma di 29 000 fr. iscritta il 31 dicembre 1952 a bilancio come "riserva speciale" non dipende da nessuna attività d'esercizio della ricorrente ma poggia esclusivamente sulla contabilizzazione al suo nome di una somma che all'inizio dell'esercizio figurava quale capitale di Y. Non è necessario esaminare qui se vi sia stato condono di debito da parte della signorina Y o altro; basterà costatare che la somma di cui si tratta è divenuta, senza rimborso da parte della ricorrente, una riserva speciale di questa. In altre parole, la ricorrente ha conseguito un utile straordinario, del tutto indipendente dalla sua normale attività economica. Ora, lecita è effettivamente la domanda se un utile siffatto, già tassato in tutto il suo ammontare per l'anno fiscale nel corso del quale l'impresa è stata costituita (1952), possa ancora essere preso in considerazione per il successivo periodo biennale di computo. La ricorrente lo nega, con riferimento tra l'altro alla sentenza RU 76 I 226 sgg. e a una decisione in data 2 settembre 1947 della Commissione di ricorso per l'IDN del Cantone di Argovia (cfr. Archiv für Schweizerisches Abgaberecht, vol. 16, pag. 413). A questo proposito deve subito essere detto che sia l'una sia l'altra decisione citata hanno per oggetto il problema del riporto a dodici mesi, giusta l'art. 58 cp. 5 DIN, degli utili straordinari conseguiti in primi esercizi BGE 84 I 240 S. 245 più brevi di un anno civile, non quello della tassazione di siffatti utili quando siano già stati colpiti integralmente una prima volta in virtù dell'art. 58 cp. 4 lett. a DIN. Litigioso era insomma se in certi casi speciali il computo dell'utile netto per un anno civile dovesse essere fatto conformemente alla regola matematica, dividendo cioè la somma dei redditi degli esercizi più brevi di un anno civile per il numero di giorni degli esercizi di cui si tratta e moltiplicando il quoziente per 365 o se un altro modo di computo dovesse essere adottato. Dopo aver considerato che "sans doute la méthode généralement applicable sera-t-elle la méthode mathématique", il Tribunale federale precisò che "si, exceptionnellement, cette méthode n'aboutit pas à un résultat satisfaisant, autrement dit, si le résultat de l'opération ne correspond pas au bénéfice qui aurait été réalisé dans le cas où le premier exercice aurait eu effectivement la durée d'une année civile, le texte légal n'interdit nullement de procéder à la conversion d'une autre manière". Questo ragionamento corrisponde a quello della Commissione di ricorso del Cantone di Argovia, secondo cui "Art. 58 Abs. 5 WStB in der Weise einschränkend zu

interpretieren ist, dass bei der Umrechnung des Reingewinnes auf ein Jahr solche Faktoren nicht zu berücksichtigen sind, die das Geschäftsergebnis nicht kontinuierlich beeinflussen" (cfr. op.cit., pag. 414). Nella fattispecie, la CCR ha precisamente fatto capo ai principi sanciti da questa giurisprudenza. Infatti, essa ha rinunciato a riportare a dodici mesi sia la somma di 29 000 fr., sia l'utile d'esercizio ordinario. Di conseguenza, si tratta solo ancora di esaminare se il modo di computo adottato dalle autorità fiscali ticinesi ha condotto a un risultato soddisfacente, conforme alla ratio e allo spirito del DIN. Tale non è il caso. a) Innanzitutto, dev'essere accolta la tesi con la quale la ricorrente sostiene che nello stesso modo in cui nell'operazione di riporto a dodici mesi degli utili conseguiti in un esercizio più breve di un anno civile non sono presi BGE 84 I 240 S. 246 in considerazione gli utili che non sono realizzati attraverso l'abituale attività commerciale di una società, così gli utili straordinari, indipendenti dall'attività economica normale della persona giuridica, non devono essere tassati più di una volta, non devono cioè più essere presi in considerazione agli effetti del computo secondo l'art. 58 cp. 4 lett. b se già lo furono integralmente agli effetti del computo secondo la lettera a di questo disposto. Ciò significa che la somma di 29 000 fr., già tassata nel 1952, non deve più essere aggiunta al reddito netto imponibile per il periodo 1953/1954. Detta somma costituisce un utile talmente estraneo all'attività economica ordinaria della ricorrente che non è normalmente destinato a ripetersi. Così stando le cose, tassarla ancora per il 1953/1954, dopo che già è stata tassata interamente per il 1952, equivarrebbe a interpretare il DIN con rigore eccessivo, incompatibile con la ratio e lo spirito della legge che vuole bensì colpire tutti i guadagni, ma anche li vuole colpire, di massima, una volta sola. Vero è che per l'art. 58 cp. 4 DIN non vale la considerazione del Tribunale federale relativa all'art. 58 cp. 5 DIN e giusta la quale questo secondo disposto par la di computo per un anno civile, senza precisare il modo in cui dev'essere eseguito, se matematicamente o in altra maniera (cfr. RU 76 I 228). Nel caso dell'art. 58 cp. 4 DIN, la legge medesima ha prescritto che il "risultato del primo esercizio" fosse preso in considerazione come tale durante tre anni fiscali. Se detto articolo fosse applicato giusta il suo stretto testo letterale anche nei casi in cui, come qui, un utile notevole è straordinario e unico al punto da non avere assolutamente più nulla in comune con il normale esercizio di un'azienda e, inoltre, già è stato tassato per l'anno fiscale in cui l'azienda è stata costituita, si giungerebbe tuttavia a un risultato talmente iniquo che la rinuncia ad aggiungerlo all'utile d'esercizio imponibile per il nuovo periodo di computo s'impone, nello stesso modo e per le medesime ragioni per le quali BGE 84 I 240 S. 247 un utile siffatto non sarebbe comunque riportato a dodici mesi. b) Dispositiv Il Tribunale federale pronuncia: Il ricorso è parzialmente accolto e la causa è rinviata all'autorità cantonale per nuovo giudizio nel senso dei considerandi.

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