

# **BGE BGE 99 Ib 367 vom 1. Januar 1973**

Bundesgericht (BGE), 1973-01-01, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge\\_BGE\\_99\\_Ib\\_367](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_BGE_99_Ib_367)

FR: BGE BGE 99 Ib 367 du 1 janvier 1973

IT: BGE BGE 99 Ib 367 del 1 gennaio 1973

## **Regeste**

Regeste Art. 49 WStB. Eine AG, die in der Bilanz Immobilien in vorsichtiger Weise aufgewertet hat, kann diese Buchung für die Besteuerung nicht unter Berufung auf Art. 665/666 OR rückgängig machen.

Regeste Art. 49 AIN. Une société anonyme qui a procédé, dans des limites prudentes, à une réévaluation de ses actifs immobiliers ne peut prétendre revenir sur ces dispositions pour ce qui concerne son imposition, en invoquant les art. 665 et 666 CO.

Regesto Art. 49 DIN. Una SA che abbia rivalutato a bilancio dei valori fondiari entro limiti prudenziali non può pretendere di revocare tale disposizione agli effetti dell'imposta, invocando gli art. 665/666 CO.

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Secondo l'art. 49 DIN, per la determinazione del reddito netto imponibile deve essere anzitutto considerato il conto profitti e perdite. Possono però essere compresi nel calcolo anche fattori non risultanti da tale conto, se conseguono aumenti patrimoniali. Tale è il caso quando, come in concreto, il contribuente opera nel bilancio rivalutazioni di valori fondiari (RU 71 I 406, 88 I 274). La ricorrente obietta che le autorità fiscali devono attenersi a quelle operazioni che sono state effettuate in consonanza con le relative disposizioni del CO, segnatamente con gli art. 665 e 666, secondo i quali le cose permanentemente adibite all'esercizio dell'azienda non possono essere iscritte a bilancio per un BGE 99 Ib 367 S. 369 valore superiore al prezzo di acquisto o al loro costo. La ricorrente pretende che la rivalutazione da essa effettuata contrasta con le anzidette disposizioni, e che deve pertanto essere revocata. a) Secondo giurisprudenza e dottrina, gli elementi sostanziali di un bilancio approvato dagli organi sociali e prodotto con la dichiarazione d'imposta, vincolano la società conformemente ai principi della buona fede. Una successiva modificazione degli elementi contabili è consentita solo quando ricorrano gli estremi della rettifica del bilancio (F. CAGIANUT, Bedeutung der kaufmännischen Buchhaltung und Bilanz im Steuerrecht, in Archivio di diritto fiscale 37, 142 ss; STUDER, Bilanzsteuerrecht, Basilea 1968, p. 99). La ricorrente asserisce di aver proceduto alla rivalutazione, nell'erronea convinzione che i valori di bilancio dovevano essere aggiornati ai valori di stima, ma un siffatto errore non è credibile: è notorio che nel bilancio i beni immobili possono essere iscritti con valori che differiscono da quelli della stima ufficiale, onde non si può ammettere che l'amministratore della società non ne abbia avuto contezza; se ne avesse dubitato, il dubbio avrebbe potuto essere sciolto mediante richiesta di indicazioni all'autorità fiscale. Si deve pertanto ritenere accertato che il bilancio, di cui alla copia prodotta con la dichiarazione d'imposta, non è viziato da difetto di volontà. b) Nella dottrina si fa rilevare che le autorità di tassazione

deveno scostarsi dai fattori del conto profitti e perdite non solo per motivi fiscali, ma anche quando tali fattori trasgrediscono tassative norme contabili (così specialmente CAGIANUT, op.cit. p. 142, cfr. anche KÄNZIG, n. 27 all'art. 49 DIN). La giurisprudenza del Tribunale federale ha riconosciuto solo in modo molto limitato un dovere delle autorità fiscali di modificare le rivalutazioni non consentite dal diritto commerciale ed ha segnatamente statuito che un bilancio approvato dall'assemblea generale e rimasto incontestato è vincolante anche per le autorità di tassazione. Un dovere di queste autorità di rettificare le rivalutazioni difformi dalle norme legali può essere ravvisato solo nel caso di nullità dell'assemblea che le ha approvate o quando la rivalutazione potrebbe compromettere la situazione economica della società a danno dei creditori (sentenza 28 aprile 1961 su ricorso BT AG e Z AG, questa pubblicata in Archivio 30, 188 ss; cfr. anche Archivio 31, 323). In quanto si tratti di valori immobiliari, una modificazione di BGE 99 Ib 367 S. 370 questa prassi non sarebbe ora giustificata. Anche in concreto non è quindi necessario di esprimersi ulteriormente sulla portata delle relative regole generali; nella giurisprudenza la questione della rettifica fiscale di una valutazione esulante i limiti delle norme di diritto commerciale si è evidentemente posta solo in relazione all'applicazione degli art. 665/666 CO. Lo sviluppo dei prezzi sul mercato immobiliare ha avuto per conseguenza che i valori dei terreni e dei fabbricati esposti nei bilanci delle società sono spesso notevolmente inferiori al loro valore reale; il che appare particolarmente urtante quando, contrariamente alla realtà economica, si consegue così un bilancio passivo (art. 725 CO). Nella letteratura sul diritto azionario si è pertanto, già da tempo, ammessa una valutazione superiore al prezzo di acquisto o al costo (STAEHELIN, in RDS 58, 142 a). In proposito, il commentatore BÜRGI (n. 19 all'art. 665) fa rilevare: "Eine vorsichtige Höherbewertung von Liegenschaften, deren Wert nicht sehr konjunkturrempfindlich ist (z.B. Renditenhäuser in guter Geschäftslage), verletzt keine schutzwürdigen Interessen der Gesellschaftsgläubiger. Es ist deshalb nicht ausgeschlossen, dass die Gerichtspraxis solche Höherbewertungen... dulden wird." Secondo le considerazioni espresse dal Tribunale federale nelle succitate sentenze 28 aprile 1961, si deve ritenere sostenibile l'opinione che un plusvalore, il quale possa umanamente essere ritenuto permanente, deve trovare la sua espressione nel bilancio. In tal senso anche una sentenza 19 dicembre 1961 del Tribunale amministrativo di Basilea-Città che, a determinate condizioni, ammise la rivalutazione (ZBl 63, 135 ss). Questo tribunale si espresse nel senso che non potevasi ridurre le possibilità di rivalutazione ai casi di gravi addebitamenti o di bilanci passivi, ritenuto tuttavia che per superare i limiti stabiliti agli art. 665/666 CO si dovesse trovarsi di fronte ad un rilevante plusvalore, non dipendente da mutevole congiuntura e che la rivalutazione non servisse ad una ripartizione di utili. I successivi sviluppi dei prezzi immobiliari non hanno certo ridotto l'esigenza suesposta (cfr. sui problemi contabili FOLLIET in Festgabe Bürgi, Zurigo 1971, p. 65 ss). D'altronde, con sentenza 15 maggio 1968 su ricorso Noverasca SA, il Tribunale federale ha nuovamente riconosciuto valida una rivalutazione di fondi nel bilancio di una società anonima fino ad una somma superiore al prezzo di acquisto. In applicazione del diritto fiscale non è però necessario stabilire compiutamente se, ed eventualmente entro quali BGE 99 Ib 367 S. 371 limiti, sia lecito effettuare l'anzidetta rivalutazione. Per le autorità fiscali è sufficiente stabilire che, secondo un calcolo prudenziale, le somme esposte nel bilancio non superano valori reali e corrispondono alle regole della contabilità commerciale nel senso dell'art. 960 cpv. 2 CO; inoltre che l'operazione non sia destinata a facilitare la ripartizione di utili. Quando siano adempiuti questi presupposti, la rivalutazione in un bilancio regolarmente approvato deve essere considerata valida agli effetti fiscali. Non vi è

comunque notivo di ammettere che la società, la quale abbia rivalutato in misura sostenibile ma oltre gli art. 665/666, possa poi invocare queste norme agli effetti tributari. La prassi suesposta è stata considerata dalla più recente dottrina con qualche riserbo, ma non ha suscitato critiche di principio (KÄNZIG, Wehrsteuer, Ergänzungsband n. 32 all'art. 49 DIN; cfr. anche MASSHARDT, Kommentar zur eidgen. Wehrsteuer 1972, p. 210. n. 8 all'art. 49 DIN). Nel procedimento fiscale non vi è comunque motivo di impedire ad una società anonima di rivalutare dei beni immobili nel bilancio a valori ragionevoli, anche se questi esulassero dai rigidi limiti degli art. 665/666 CO. In concreto, il bilancio prodotto con la dichiarazione d'imposta dovendo essere considerato valido, la richiesta della ricorrente intesa a revocarne il contenuto non può essere accolta e la decisione dell'autorità cantonale di imporne l'utile netto contabile per il XII periodo IDN, nonchè di tener conto della relativa riserva agli effetti del capitale, deve essere confermata. Dispositiv Il Tribunale federale pronuncia: I ricorsi sono respinti.

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