

TI_GERICHTE 80.2003.86 vom 19. Juni 2003

TI Tribunale d'appello, 2003-06-19, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2003.86

FR: TI_GERICHTE 80.2003.86 du 19 juin 2003

IT: TI_GERICHTE 80.2003.86 del 19 giugno 2003

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Erwägungen

E. 1.1

Il 10 marzo 2003 l'Ufficio di tassazione persone giuridiche (UTPG) notificava a _____ con sede a _____ le tassazioni IC 1997, IC 1998, IC 1999, IC 2000 e IC 2001, mediante le quali imponeva alla società il capitale di fr. 18'000.- nel 1997 e di fr. 20'000.- nei successivi periodi con l'aliquota del 2.6 o /oo risp. del 2 o /oo per un'imposta complessiva di fr. 46.80 nel 1997, di fr. 52.- nel 1998 e 1999 e di fr. 40.- nel 2000 e nel 2001.

E. 1.2

_____ presentava reclamo in tempo utile, osservando di avere la sede sociale nel Canton _____ e di essere imposta in quel Cantone e allegando la tassazione _____ del 2003. Contestava inoltre che il conto "Aumento diffusione" sia da considerare una perdita d'esercizio. L'UT respingeva il reclamo contro le tassazioni IC dal 1997 al 2001, argomentando che, secondo l'accertamento effettuato dall'Ispettorato fiscale, l'imposizione in Ticino è giustificata in quanto tutta l'attività di redazione della rivista e l'attività amministrativa sono svolte negli uffici di _____ in via _____ e che a _____ vi è soltanto la sede formale. Quanto al fatto di considerare il conto "Aumento diffusione" un attivo fittizio l'autorità fiscale osserva che possono essere attivate tutte le spese sopportate per acquistare o costruire dei beni economici, ai quali, a fine anno, può essere ancora assegnato un valore commerciale per l'azienda, ma che tali non sono quelle di carattere pubblicitario.

E. 2.1

Con il presente, tempestivo ricorso _____ rinnova le contestazioni già sollevate nel reclamo. Quanto all'imposizione da parte del Canton Ticino, osserva che le è indifferente pagare le imposte in un cantone piuttosto che nell'altro, ma che occorre evitare la doppia imposizione. Ribadisce inoltre la richiesta di considerare quali valori immateriali la cartoteca degli abbonati, dal momento che la vendita per abbonamento copre il 97% delle vendite.

E. 2.2

L'UT propone invece di respingere il ricorso, ribadendo, da un lato, che l'intera attività viene svolta e gestita in Ticino e, dall'altro, che le spese di carattere pubblicitario non rientrano tra quelle attivabili.

E. 3

CF (in precedenza: art. 46 cpv. 2 Cost. fed.) nel termine di 30 giorni dall'ultima decisione cantonale, mediante ricorso di diritto pubblico al Tribunale federale.

E. 3.1

Secondo l'art. 60 LT, le persone giuridiche sono assoggettate all'imposta in virtù della loro appartenenza personale quando hanno sede o amministrazione effettiva nel Cantone.

E. 3.2

Dall'esame del rapporto della verifica fiscale del 10 febbraio 2003, che ha fatto seguito all'ispezione effettuata nei giorni 21 e 22 gennaio, emerge chiaramente e al di là di ogni dubbio che la società, pur avendo formalmente sede nel Canton _____, svolge la propria attività ed è amministrata nel Canton Ticino negli uffici situati in _____ a _____. È d'altra parte la ricorrente stessa ad aver spiegato all'Ispettorato fiscale, come risulta dal rapporto di verifica del 10 febbraio 2003, che la scelta di istituire la sede a _____ è stata determinata da motivi precauzionali legati al possibile insorgere di cause legali nei confronti della società stessa e dall'asserita influenzabilità della giustizia ticinese quando sarebbero coinvolti personaggi pubblici o persone influenti (sic). È quindi del tutto evidente che a _____ esiste solo la sede formale della società e che tutta l'attività, quella amministrativa inclusa, viene svolta in Ticino. Non può pertanto essere messo in dubbio l'assoggettamento fiscale della ricorrente per l'imposta cantonale nel Canton Ticino per gli anni dal 1997 al 2001. Su questo punto il ricorso appare manifestamente infondato e deve essere respinto.

E. 3.3

Sarà semmai compito della ricorrente, che d'altronde si dichiara indifferente a dover pagare le imposte cantonali nell'uno o nell'altro cantone, a sollevare nell'opportuna sede la censura di doppia imposizione nella misura in cui fosse già stata imposta per l'IC nel Canton _____. Alla ricorrente si rammenta che ha ancora la facoltà di sollevare l'eccezione derivante dall'art. 127 cpv.

E. 4

La ricorrente contesta inoltre le decisioni su reclamo dell'UT in relazione al conto "Aumento diffusione", che dovrebbe essere attivato invece di essere considerato una perdita fiscale a tutti gli effetti.

E. 4.1

Per costante giurisprudenza del Tribunale federale, l'autorità materiale di cosa giudicata si riferisce soltanto al dispositivo della decisione e non si estende invece ai motivi, poiché in un simile caso, al contribuente manca un interesse attuale degno di protezione a poter contestare il calcolo del riporto delle perdite contenuto nei motivi di una decisione (STF del 9 maggio 2001 in re X. SA. cit.; RDAF 2002 p. 263; StE 2002 B 96.11 n. 6; CDT n. 80.2002.051 del 19 dicembre 2002 in re R. M. sagl; Reimann/ Zuppinger/Schärre r, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, Bd. II, Bern 1963, p. 377; Baur/Klöti-Weber/Koch/Meier/Ursprung , Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Muri-Bern 1991, p. 605).

E. 4.2

Ci si potrebbe pertanto chiedere se il ricorso, su questo punto, non sia privo d'oggetto per carenza d'un interesse concreto e attuale alla contestazione in assenza di utile imponibile,

ritenuto che comunque l'autorità di tassazione, in assenza di una decisione formale che constati la reale natura dell'ammontare in gioco, se perdita o non, dovrà se del caso riesaminare la questione in occasione di una successiva tassazione (Baur/Klöti-Weber/Koch/Meier/ Ursprung , loc. cit.; Richner/Frei/Kaufmann , Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, Zurigo 1999, p. 635 s.; Agner/Jung/Steinmann , Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zürich 1995, p. 279 s.; CDT n. _____ del 19 dicembre 2002 in re R. M. Sagl). Ciò nonostante appare giustificato entrare nel merito della contestazione non appena si consideri che, se fosse accolta la tesi della ricorrente, occorrerebbe allora chiedersi se gli ammortamenti effettuati sulle attivazioni contenute nel conto “Aumento diffusione”, definiti in modo tale da presentare un risultato d’esercizio pari a zero, siano fiscalmente giustificati e ammissibili.

E. 4.3

Il ricorrente chiede che la sua cartoteca di abbonati alle riviste, che rappresenta il 97% delle vendite, venga considerata un “valore immateriale”, rifacendosi alla circolare n. 6 dell’Amministrazione federale delle contribuzioni, del 6 giugno 1997, concernente il capitale proprio occulto delle società di capitali e cooperative. Nessuno mette in discussione che “di regola, si considera che la società possa ottenere, con i propri mezzi, dei fondi di terzi a concorrenza” di una percentuale, calcolata sul valore venale dell’attivo in questione, del 70% per la voce “altri attivi immateriali”. Il problema è tuttavia quello di sapere se la posizione in questione “Aumento diffusione” possa e debba essere fiscalmente considerata un attivo immateriale.

E. 4.4

Secondo l'art. 665 CO, l’attivo fisso non può essere valutato con un importo superiore al prezzo d’acquisto o di costo, da cui vanno dedotti gli ammortamenti necessari. L'art. 665a CO precisa, dal canto suo, che f anno parte dell’attivo fisso anche le partecipazioni e gli altri investimenti finanziari (cpv. 1). Per partecipazioni s’intendono quote del capitale di altre imprese, che sono possedute a titolo d’investimento durevole e che procurano un’influenza determinante (cpv. 2). Secondo la dottrina, dal profilo del diritto commerciale, la valutazione della sostanza deve avvenire al massimo al prezzo di costo o di fabbricazione per gli impianti permanenti (terreni, edifici, forze motrici, macchinari, mezzi di trasporto, utensili, mobilia). Medesimo criterio per le partecipazione azionarie e i valori immobiliari, come diritti concessioni, brevetti, procedimenti speciali di fabbricazione, licenze, marchi, ecc. La dottrina pone condizioni restrittive all’attivazione di beni immateriali. Essi devono chiaramente appartenere al patrimonio aziendale ed offrire così la possibilità di essere utilizzati o valorizzati. In secondo luogo, essi devono poter essere chiaramente distinti dagli altri valori patrimoniali. Infine, si richiede che essi denotino o abbiano un potenziale d'utilizzazione. Proprio quest'ultima condizione è estremamente delicata per l'azienda, che deve valutarla secondo criteri improntati alla prudenza (Widler , Aktivierungspflicht immaterieller Güter, in ZStP 1997 p. 94 s.). L'art. 664 CO consente comunque di iscrivere nel bilancio le spese di costituzione, d’aumento del capitale e d’organizzazione necessarie per la costituzione, l’ampliamento o la trasformazione dell’ impresa. Esse vanno indicate separatamente e devono essere ammortizzate nel termine di cinque anni . Tuttavia il diritto fiscale non è vincolato da questa valutazione: le spese di fabbricazione, d'acquisizione e di miglioramento di immobilizzi sono infatti da attribuire all’utile netto imponibile. Una tale divaricazione è d’altronde giustificata dalle diverse finalità perseguite dalla legislazione

tributaria in materia di imposte dirette, che mira a colpire la capacità contributiva (cfr. art. 58 lett. b LIFD; art. 67 cpv. 1 lett. b LT; Widler, op. cit., pp. 99 s.). Non va comunque perso di vista che nemmeno dal profilo del diritto commerciale l'attivazione si giustifica in caso di carente potenzialità d'utilizzazione (cfr. Widler, loc. cit.). Tutte le spese di una società di capitali, atte a creare o incrementare il valore aziendale originario, devono pertanto essere caricate al conto perdite e profitti. Esse non rappresentano nemmeno costi amministrativi secondo l'art. 664 cpv. 2 CO, suscettibili d'attivazione e di ammortamento quinquennale obbligatorio (Känzig, Die direkte Bundessteuer, 2.a ed., vol. II, Basilea 1992, p. 255). Non diversamente ne va dei costi di natura promozionale (pubblicità, acquisizione clientela) in mancanza di valore patrimoniale certo (Känzig, op. cit., p. 297 s.).

E. 4.5

L'Ispettorato fiscale ha esaminato minuziosamente la posizione "Aumento diffusione", evidenziando la seguente evoluzione: _____ Al riguardo l'Ispettorato ha osservato che, a detta del signor _____, il conto "Aumento diffusione" registrerebbe tutte le attivazioni relative ai costi inizialmente contabilizzati sotto le voci "Spese pubblicitarie" e "Spese di tipografia", poi attivate a bilancio a fine anno. Tali spese deriverebbero dall'invio di copie gratuite delle varie riviste al pubblico (denominato servizio _____), nel tentativo di aumentare la fetta di mercato. L'Ispettorato ha poi rilevato le difficoltà incontrate nel rilevare il sistema di calcolo adottato per la definizione quantitativa delle attivazioni - la contabilità non lo consentirebbe - giungendo alla conclusione che, da un punto di vista strettamente fiscale, tali attivazioni rappresentano un attivo fittizio, un "non valeur", che non può venir allibrato in quanto tale a bilancio e non può pertanto nemmeno venire ammortizzato. Le stesse sono pertanto da considerare come perdite fiscali a tutti gli effetti, che potranno semmai venir computate su utili futuri solo nei termini previsti dall'art. 75 cpv. 1 LT e dall'art. 67 cpv. 1 LIFD (cfr. Rapporto di verifica, p. 11). L'Ispettorato (cfr. Rapporto, p. 13) ha fondato la sua posizione sui principi generalmente ammessi dalla pratica commerciale che sono attualmente contenuti nel Manuale Svizzero di Revisione 1998 (MSR), per le quali (cfr. Vol. I, p. 183), costituiscono attivi immateriali le concessioni, le patenti, particolari processi di fabbricazione, le ricette, le licenze, [...], costi di ricerca e sviluppo legati ai prodotti, know how e programmi E ED. Si è anche chiesto, con la ricorrente, se le attivazioni relative al servizio di _____ (spedizione gratuita) non avrebbero potuto essere considerate come costi sviluppo ed incremento/mantenimento della cifra d'affari annua. Dopo aver ricordato la normativa applicabile, segnatamente l'art. 665 CO, i principi invalsi in questo ambito ed aver valutato l'evoluzione della situazione reddituale e della liquidità della _____ durante gli anni dal 1997 al 2001, constatando come la stessa non sia conforme ai principi di una sana gestione aziendale e subisca un processo di deterioramento continuo, l'Ispettorato fiscale è pervenuto alla conclusione di non poter concedere l'attivazione delle spese registrate sotto la voce "Aumento diffusione" e di dover considerare le stesse come delle perdite effettive dell'anno in cui sono venute a scadenza.

E. 4.6

Queste considerazioni meritano di essere condivise. La situazione della ricorrente, come ben evidenziato dall'Ispettorato fiscale è tale da indurre l'autorità di tassazione a correggere il bilancio e a negare l'attivazione del conto "Aumento diffusione". Non va inoltre dimenticato, qualora si volesse esaminare la questione sollevata nel ricorso dal profilo del goodwill, che al momento della sua costituzione, la _____ ha corrisposto

al signor _____, a titolo di avviamento derivato, un importo di fr. 225'662.-, mediante assunzione di debiti, importo che è poi stato progressivamente ammortizzato tra il 1997 e il 1999 (cfr. Rapporto p. 7). Anche da questa angolazione, l' "Aumento diffusione" o, come sostenuto nel ricorso, la cartoteca non può che configurare un goodwill originario, creato in proprio dalla società stessa, che, secondo la dottrina dominante, non può essere riattivato, trattandosi di un utile non ancora realizzato (cfr. Bernardoni/Duchini, La fiscalità dell'azienda, Agno 1998, p. 59). 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. 300.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.- per un totale di fr. 380.- sono a carico della ricorrente. 3.

Intimazione alle parti. 4. Per l'IC il presente giudizio è definitivo (art. 230 cpv. 3 LT). Per l'IFD è ammesso il ricorso entro 30 giorni al Tribunale federale in Losanna (art. 146 LIFD).
per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II
presidente: _____ Il segretario: _____

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