

TI_GERICHTE 80.2009.104 vom 9. Juli 2009

TI Tribunale d'appello, 2009-07-09, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2009.104

FR: TI_GERICHTE 80.2009.104 du 9 juillet 2009

IT: TI_GERICHTE 80.2009.104 del 9 luglio 2009

Regeste

Imposta sull'utile delle persone giuridiche: prestazione valutabile in denaro, finanziamento senza interessi a società madre

Erwägungen

E. 1

e, per effetto della fusione, la società è stata radiata dal registro di commercio. B. Nella dichiarazione fiscale per il periodo 2007, la RI 1 indicava di aver conseguito un utile di fr. 9'943.–. Notificandole la tassazione IC/IFD 2007, con decisione del 22 maggio 2009, l'CO 1 (UTPG) commisurava l'utile imponibile in fr. 18'200.–. Nella motivazione della decisione, indicava di aver imposto delle prestazioni valutabili in denaro ad azionisti o persone vicine. Aveva cioè aggiunto all'utile dichiarato un importo di fr. 8'322.– a titolo di “adeguamento interessi attivi”. C. La società contribuente impugnava la suddetta decisione, con reclamo dell'8 giugno 2009, contestando la ripresa degli interessi attivi, rilevando in particolar modo che gli stessi non erano stati considerati nella tassazione della RA 1. L'autorità di tassazione respingeva il reclamo, con decisione del 9 luglio 2009, così motivata: La RI 1 ha elargito un finanziamento alla casa madre RA 1 senza richiedere in contropartita interessi. Si tratta pertanto di una prestazione figlia-madre. La ripresa (interessi al tasso minimo AFC) è stata effettuata sulla RI 1, mentre la stessa non è motivo di revisione della tassazione della società beneficiaria (RA 1) già cresciuta in giudicato, in quanto non siamo in presenza di un fatto nuovo (v. La fiscalità dell'azienda Bernardoni-Duchini pag. 416 e seguenti). D. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, la RI 1 postula lo stralcio della ripresa di fr. 8'322.– per prestazioni valutabili in denaro alla società madre. A suo avviso, dopo che la RA 1 aveva acquistato il suo intero pacchetto azionario, non vi era più ragione di registrare tutte le prestazioni interne, per non complicare la contabilità delle due società e per il fatto che in pratica queste prestazioni si compensavano. In ogni caso, l'impatto non sarebbe stato diverso neppure in caso di mancata compensazione, data l'identità di domicilio e di azionariato delle due società. La ricorrente lamenta inoltre che, avendo l'UTPG proceduto dapprima alla tassazione della società madre, avrebbe impedito a quest'ultima di far valere in deduzione il relativo costo e quindi diminuire il proprio utile in misura corrispondente. Infine, chiede che, “adottando lo stesso principio praticato dalle autorità fiscali”, siano dedotte “le prestazioni fatte dalla madre alla figlia”, cioè “la tenuta della contabilità e l'allestimento dei conti annuali”, da stimare in un importo che compenserebbe quanto ripreso dall'autorità fiscale. Diritto

E. 1.1

Gli articoli 58 cpv. 1 lett. b LIFD e 67 cpv. 1 lett. b LT prevedono, con riferimento all'imposta sull'utile delle persone giuridiche, che le distribuzioni palesi o dissimulate di utili e le prestazioni a terzi non giustificate dall'uso commerciale concorrono a determinare

l'utile netto imponibile. Secondo la giurisprudenza, vi è distribuzione dissimulata di utili quando sono adempite 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 (DTF 131 II 593 consid. 5; 119 Ib 116 consid. 2; 115 Ib 238).

E. 1.2

Quali prestazioni valutabili in denaro, qualificate pure come distribuzioni dissimulate di utili (DTF 131 II 593 consid. 5.1), valgono anche le rinunce a determinati proventi in favore dell'azionista o di una persona a lui vicina, con una corrispondente riduzione, presso la società, dell'utile esposto nel conto economico. Questa forma di prestazione valutabile in denaro viene definita con la nozione di prelevamento anticipato dell'utile (Gewinnvorwegnahme ; cfr. Bernardoni/Duchini , La fiscalità dell'azienda, Agno 1998, pag. 385). Essa sussiste per l'appunto quando la società non rivendica alcun diritto su introiti di sua competenza, che vengono così incassati direttamente dall'azionista, rispettivamente quando quest'ultimo non fornisce la controprestazione che la società esigerebbe da un terzo (sentenza del Tribunale federale 2A.204/2006 del 22 giugno 2007, consid. 6; sentenza 2A.263/2003 del 19 novembre 2003, in: ASA 74 p. 660, consid. 2.2; sentenza 2A.602/2002 del 23 luglio 2003, consid. 2, con riferimenti).

E. 1.3

Il fatto che la ricorrente e la sua azionista di maggioranza siano due persone giuridiche appartenenti ad uno stesso gruppo (rispettivamente, figlia e madre) non implica una diversa valutazione dei contratti fra le stesse. Infatti, il diritto tributario svizzero non conosce, con la sola eccezione di alcune disposizioni, un vero e proprio diritto dei gruppi societari ma considera ogni società come un ente giuridicamente indipendente con propri organi e soprattutto con un consiglio d'amministrazione, il cui compito è di occuparsi degli affari nell'interesse della società stessa e non in quello del gruppo o di altre società del gruppo. In particolare, anche negozi giuridici fra le società del gruppo hanno natura di contratto e si tratta pertanto di rapporti fra terzi. Per il diritto tributario non vi è a tale riguardo una disciplina particolare. Negozi giuridici fra società appartenenti ad un gruppo devono pertanto svolgersi alle stesse condizioni di negozi con terzi (principio del dealing at arm's length). In particolare, la direzione del gruppo non può suddividere liberamente fra le diverse società gli utili conseguiti da queste ultime (ASA 65 p. 51 consid. 3b con riferimenti; Reich , Verdeckte Vorteilszuwendungen zwischen verbundenen Unternehmen, in ASA 54 p. 617; Locher , Kommentar zum DBG, vol. II, Therwil/Basilea, 2004, n. 30-31 ad art. 49 ss. LIFD, pp. 22-23; cfr. anche la sentenza CDT n. 80.2008.106 del 25 marzo 2008, in RtiD II-2008 n. 8t).

E. 2.1

Nel caso in esame, l'autorità di tassazione ha ravvisato una prestazione valutabile in denaro della ricorrente a favore della società madre RA 1 nel fatto che la società figlia ha concesso a quest'ultima un finanziamento senza interessi.

E. 2.2

Secondo la giurisprudenza, vi è effettivamente una distribuzione dissimulata di utili (precisamente, una distribuzione anticipata di utile, per il fatto che gli utili attribuiti all'azionista non sono ancora entrati a far parte del patrimonio netto della società), quando la società rinuncia totalmente o in parte ad un adeguato interesse sul prestito da essa concesso all'azionista. Si giustifica, allora, di aggiungere all'utile della società le prestazioni che vengono a mancarle a causa degli interessi insufficienti (cfr. la sentenza CDT n. 80.95.180 del 27 ottobre 1995, in RDAT I-1996 n. 13t e dottrina citata; inoltre Locher, op. cit., n. 135 ad art. 58 LIFD, p. 311). A tal fine, trova applicazione la Lettera-circolare del 30 gennaio 2007 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC), concernente i tassi d'interesse 2007 per il calcolo delle prestazioni valutabili in denaro, che stabilisce i tassi minimi nel caso di prestiti ad azionisti o soci.

E. 2.3

Nel bilancio al 31 dicembre 2007, la ricorrente ha indicato di avere un "credito verso azionisti" di fr. 323'423.80, che ammontava a fr. 281'813.25 all'inizio dell'anno. Questo credito non è stato remunerato dall'azionista, sicché l'autorità fiscale ha proceduto ad aggiungere all'utile gli interessi calcolati applicando un tasso del 2 ¾ % all'ammontare medio del credito in questione. Considerate le disposizioni concernenti il calcolo dell'imposta sull'utile delle persone giuridiche, tale decisione appare ineccepibile.

E. 2.4

Gli argomenti opposti dalla ricorrente non tengono conto del fatto che, come già accennato (v. supra, consid. 1.3), per il diritto tributario svizzero negozi giuridici fra società appartenenti ad un gruppo devono svolgersi alle stesse condizioni di negozi con terzi. Ne consegue che le circostanze che gli azionisti siano gli stessi e che le società abbiano lo stesso domicilio sono del tutto irrilevanti. Circa il fatto che l'autorità fiscale abbia proceduto alla controversa ripresa solo dopo che la tassazione della società madre RA 1 era ormai divenuta definitiva, impedendole di far valere in deduzione il relativo costo, diminuendo il suo utile imponibile nella stessa misura, si tratta con ogni evidenza di una contestazione che non compete alla ricorrente. Infatti, spetterà tutt'al più alla RA 1 inoltrare un'istanza di revisione della tassazione del periodo fiscale 2007, già passata in giudicato.

E. 2.5.1

L'insorgente chiede infine che le sia concesso a sua volta di "far valere le prestazioni fatte dalla madre alla figlia". La contribuente non avrebbe infatti potuto tenere la contabilità ed allestire i conti annuali, come richiesto dalla legge, se non vi avesse provveduto la RA 1, che aveva ripreso tutto il suo personale. Per tali prestazioni, si potrebbe quantificare la remunerazione in fr. 8'322.-, compensando in tal modo le rispettive pretese. La ricorrente allega a tal fine un "bilancio rettificato al 31 dicembre 2007" ed un nuovo conto economico, nel quale, da un lato, aggiunge ai ricavi gli interessi attivi sul credito e, dall'altro, aggiunge ai costi spese amministrative per lo stesso importo.

E. 2.5.2

A tale pretesa deve essere anzitutto opposta la considerazione che la modifica di un bilancio già inoltrato all'autorità fiscale costituisce un ingiustificato venire contra factum proprium: pertanto non è ammessa, neppure prima che la tassazione sia passata in giudicato, perché deve essere osservato il divieto di comportamento contraddittorio (Locher, op. cit., art. 58 LIFD, n. 23, p. 252, con riferimento a: NStP 54, 46; ASA 55 p. 624; ASA 50 p. 387). L'impresa contribuente attesta con l'inoltro del rendiconto annuale in base al

diritto commerciale la propria volontà di essere tassata su tale base. Devono in particolar modo essere rifiutate modifiche del bilancio fondate esclusivamente su considerazioni fiscali (Locher, loc. cit. e giurisprudenza citata). Solo se un contribuente ha violato palesemente delle prescrizioni del diritto commerciale, nella contabilità allegata alla dichiarazione fiscale, una correzione è ammessa anche dopo l'inoltro della dichiarazione, ma prima che la tassazione diventi definitiva. Diverso il caso della vera e propria modifica del bilancio, mediante la quale si vuole sostituire una valutazione conforme al diritto commerciale con una diversa valutazione a sua volta conforme: essa è ammessa solo fino al momento dell'inoltro della dichiarazione; a partire da tale momento subentra un divieto di modifica (Tribunale federale, n. 2A.315/2004 del 22 febbraio 2005; n. 2A.399/2002 del 31 marzo 2003; n. 2A.122/1997 del 3 aprile 1998).

E. 2.5.3

A ciò si aggiunga che, come ha sottolineato l'autorità fiscale nelle osservazioni al ricorso, la società madre aveva già fatturato alla ricorrente prestazioni per ben fr. 231'329.85. È dunque difficile sostenere che le spese per la tenuta dei conti non rientrino in tale importo.

E. 3

Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico della ricorrente, soccombente. 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. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. 146 LIFD; art. 73 LAID; art. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: -; -; -; -. Copia per conoscenza: - municipio di Lugano 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.