

TI_GERICHTE 80.2014.315 vom 5. November 2014

TI Tribunale d'appello, 2014-11-05, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2014.315

FR: TI_GERICHTE 80.2014.315 du 5 novembre 2014

IT: TI_GERICHTE 80.2014.315 del 5 novembre 2014

Regeste

Reddito dell'attività lucrativa indipendente: contabilità di un esercizio pubblico, ricostruzione dell'utile in base ai coefficienti di utile medio, contestazione dell'utile dalla vendita di tabacchi

Erwägungen

E. 1

il 7.11.2014 chiedendo se la risposta 6/7.11.2014 dovesse essere intesa quale ricorso contro la decisione su reclamo. Il ricorrente rispondeva precisando di avere interposto nel frattempo ricorso alla Camera di diritto tributario. G. Con tempestivo ricorso 5/9.12.2014 RI 1 insorge, rappresentato dalla _____ SA, alla Camera di diritto tributario avverso la decisione su reclamo dell'UT. Dapprima spiega di aver gestito il _____ a _____, locale di Paese, con 26 posti a sedere e con una redditività già elevata – da conto economico risulterebbe per il 2011 un utile di circa fr. 63'000.- -. Il reddito imponibile di fr. 130'000.-, accertato da parte delle autorità fiscali, sarebbe sproporzionato per rapporto all'attività svolta dal contribuente. L'insorgente indica anche di aver collaborato con l'UT, avendo dato seguito ad uno scritto di richiesta di informazioni del 13.11.2012 e fornito le spiegazioni richieste riguardo ai margini di utile lordo ed anche in riferimento alla consegna dei tabacchi al Grotto _____. Il contribuente dichiara di aver funto da depositario della merce, che veniva poi messa a disposizione di terzi per la successiva rivendita. Egli asserisce inoltre di aver dato delle delucidazioni esaustive legate all'acquisto di caffè presso la _____ [ammortamento del finanziamento ricevuto]. La decisione su reclamo viene censurata in quanto non tiene in considerazione la realtà economica, nonché la documentazione da lui prodotta a sostegno della sua situazione finanziaria. Secondo il ricorrente la decisione violerebbe l'art. 204 LTRI 1 sarebbe dotato – per la sua attività – di una contabilità completa e metodica, la quale avrebbe evidenziato un reddito netto da conto economico di fr. 63'228.-. Il contribuente lamenta inoltre la violazione del diritto di essere sentito: tale diritto sarebbe stato calpestato denotando un atteggiamento di improvvisa fretta nel voler confermare la precedente decisione. H. Con osservazioni al gravame 15.12.2014 l'UT postula la reiezione del gravame e precisa che la questione legata ai margini di utile lordo sia tutt'altro che risolta, anche con la presentazione – oltre al termine impartito – di documentazione. L'autorità fiscale indica come la tabella presentata a comprova della correttezza dei margini di utile lordo dell'esercizio pubblico non sia esatta: “ Dagli acquisti dei “Tabacchi” contabilizzati a conto economico veniva defalcata la quota (50%) destinata a terzi, in quanto sulla medesima operazione non veniva realizzato alcun utile. Con tale operazione la cifra d'affari dichiarata (fr. 475'738.-) risultava in linea con la cifra d'affari ricostruita (fr. 477'542.-). Il problema relativo all'attendibilità dei dati presentati sarebbe comunque riemerso con lo scritto del 06.11.2014 (...), dove il rappresentante, in risposta alla

richiesta del 19.09.2014, indicava che gli importi incassati in contanti dal gerente del grotto _____ erano regolarmente registrati in contabilità (...) e di riflesso erano inclusi anche nei ricavi indicati nella tabella presentata il 22.05.2013. Riprendendo la tabella presentata dal rappresentante a sostegno dei dati dichiarati, ma apportando le modifiche come da scritto del 06.11.2014, la mancanza di cifra d'affari appare evidente il che dimostra nuovamente l'inattendibilità della cifra d'affari dichiarata per rapporto ai margini di utile lordo". I. Con scritto 7/8.6.2016 RI 1, tramite la sua rappresentante, conferma a seguito di richiesta, la rinuncia all'audizione in relazione al ricorso. Diritto

E. 1.1

Secondo l'art. 204 cpv. 2 LT, di uguale tenore dell'art. 130 cpv. 2 LIFD e dell'art. 46 cpv. 3 LAID, l'autorità di tassazione esegue la tassazione d'ufficio, in base a una valutazione coscienziosa, se il contribuente, nonostante diffida, non soddisfa i suoi obblighi procedurali oppure se gli elementi imponibili non possono essere accertati esattamente per mancanza di documenti attendibili. Può tener conto di coefficienti sperimentali, dell'evoluzione patrimoniale e del tenore di vita del contribuente. La tassazione d'ufficio può essere impugnata soltanto con il motivo che essa è manifestamente inesatta. Il reclamo deve essere motivato e indicare eventuali mezzi di prova (art. 206 cpv. 3 LT, 132 cpv. 3 LIFD), per cui vi è un'inversione dell'onere della prova: non tocca all'autorità dimostrare la correttezza della propria valutazione, bensì all'interessato provare che la stessa è manifestamente inesatta (sentenza TF 2C_419/2010 del 13.10.2010, consid. 2.1.).

E. 1.2

Giurisprudenza e dottrina tendono a riconoscere che si possa ricorrere alla tassazione d'ufficio non solo laddove il contribuente, nonostante diffida, non soddisfi ai suoi obblighi procedurali, ma anche qualora la mancanza di documenti attendibili sulla sua situazione finanziaria non possa essergli imputata (decisione TF 2A.426/2004 del 23 novembre 2004; TF 2A.442/2001 del 19 giugno 2002; RDAF 2000 II 41; Zweifel, in: Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Vol. I/2b, 2^a ediz. Basilea 2008, n. 29 e 31 ad art. 130 LIFD, p. 342 ss.; Richner/Frei/ Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, Zurigo 2009, 2^a ediz., n. 26 ad art. 130 LIFD, p. 1123). L'autorità fiscale deve agire "pflichtgemäss", ovvero secondo coscienza professionale, conformandosi agli indispensabili criteri di prudenza che devono sempre essere tenuti presenti in procedimenti del genere, principalmente allo scopo di evitare eccessi di discrezionalità (ASA 50 p. 372). Detto altrimenti, il contribuente deve essere imposto, nella misura del possibile, su un reddito valutato il più vicino possibile alla sua capacità contributiva reale (Zweifel, op. cit., n. 46 ad art. 130 LIFD).

E. 2

Nella fattispecie, come visto, l'UT si è discostato dalla dichiarazione presentata dal ricorrente, e dal conto economico allegato, ed ha rivalutato il suo reddito, ritenendo una cifra d'affari e quindi anche un utile d'esercizio, legato alla sua attività indipendente, diverso da quello dichiarato da RI 1. Pur ritenendo che la dichiarazione presentata dal contribuente non fosse corretta, l'autorità ha rinunciato ad una vera e propria tassazione d'ufficio, che avrebbe presupposto dapprima una diffida e che avrebbe poi limitato il diritto di reclamo da parte del contribuente (obbligo di motivazione ex art. 206 cpv. 3 LT e 132 cpv. 3 LIFD). Con decisione del 24.4.2013 ha infatti notificato a RI 1 una tassazione ordinaria, con la conseguenza che l'obbligo di effettuare indagini d'ufficio, nell'intento di

ricostruire la verità materiale, non è mai venuto meno. Come ha stabilito la giurisprudenza del Tribunale federale, la rinuncia alla tassazione d'ufficio non impedisce tuttavia all'autorità di tassazione di determinare gli elementi imponibili in base ad una valutazione, rispettando le regole relative all'onere della prova (sentenza del Tribunale federale del 22 febbraio 2006, n. 2A.561/2005 consid. 3).

E. 3.1

Sono imponibili tutti i proventi dall'esercizio di un'impresa, commerciale, industriale, artigianale, agricola o forestale, da una libera professione e da ogni altra attività lucrativa indipendente (art. 18 cpv. 1 LIFD; art. 17 cpv. 1 LT). L'art. 58 LIFD (v. art. 67 LT) si applica per analogia ai contribuenti che tengono una contabilità in buona e debita forma (art. 18 cpv. 3 LIFD; art. 17 cpv. 3 LT). In conseguenza, il reddito imponibile dell'indipendente che è astretto a tenere una contabilità (art. 934 CO) risulta dal saldo del conto economico, conformemente al principio dell'autorevolezza del bilancio commerciale istituito dall'art. 58 LIFD (v. art. 67 LT). Secondo tale principio, l'utile imponibile delle persone fisiche e giuridiche si basa sull'utile che risulta dal conto economico stabilito secondo le regole del diritto commerciale. I conti stabiliti conformemente alle regole del diritto commerciale vincolano le autorità fiscali a meno che il diritto fiscale non preveda delle regole di correzione particolari. L'autorevolezza del bilancio commerciale viene a cadere quando norme imperative del diritto commerciale sono violate oppure norme fiscali di correzione lo esigono (sentenza TF 2C_419/2010 del 13.10.2010, consid. 3.1.).

E. 3.2

Di principio ci si può fondare sulla contabilità del contribuente unicamente nel caso in cui l'esattezza dei dati inseriti è garantita. Ciò non è il caso in due ipotesi: dapprima quando i libri contabili non sono tenuti regolarmente dal punto di vista formale, ma anche quando è manifesto che i risultati contabilizzati non concordano con lo stato reale dei fatti, sia perché vi è divergenza tra questi risultati e l'evoluzione della sostanza del contribuente oppure il suo tenore di vita, sia perché vi è una divergenza tra questi risultati e quelli che, secondo l'esperienza, sono ottenuti nel settore della professione in questione, senza che circostanze speciali spieghino queste differenze (sentenza TF 2C_419/2010 del 13.10.2010 consid. 3.2.).

E. 4.1

Secondo gli articoli 125 cpv. 2 LIFD e 199 cpv. 2 LT, nella versione in vigore nel periodo fiscale litigioso, le persone fisiche con reddito da attività lucrativa indipendente e le persone giuridiche devono allegare alla dichiarazione i conti annuali firmati (bilanci e conti profitti e perdite) del periodo fiscale oppure, in mancanza di una contabilità conforme all'uso commerciale, le distinte degli attivi e dei passivi, delle entrate e uscite, come anche degli apporti e dei prelevamenti privati. L'obbligo di allegare le "distinte" vale per i contribuenti che non tengono una contabilità commerciale, non essendovi tenuti. Non autorizza cioè i contribuenti che, pur essendovi obbligati, non tengono una contabilità o che rifiutano di produrla, ad adempiere i loro obblighi procedurali allegando alla loro dichiarazione le distinte (*Zweifel*, in: *Zweifel/Athanas* [a cura di], *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht*, Basilea/Ginevra/Monaco 2000, vol. I/2b, n. 28 ad art. 125 LIFD, pp. 259-260). Se tali principi non sono rispettati ed il conto economico non corrisponde all'utile reale, il risultato deve essere corretto sia a favore sia a sfavore del contribuente (sentenza TF 2C_618/2015 del 29.2.2016 consid. 4.1).

E. 4.2

L'art. 125 cpv. 2 LIFD non precisa ciò che bisogna intendere per "stato degli attivi e dei passivi, stabilito in base alle entrate e alle spese come anche dei prelievi e apporti privati". Le esigenze a cui devono rispondere questi conti, dipendono dal caso di specie, in particolare dal tipo di attività e dall'ampiezza di quest'ultima. In ogni caso, essi devono essere allestiti di maniera tale da far risultare in modo completo ed affidabile il reddito e la sostanza legati all'attività lucrativa indipendente e poter essere controllati in condizioni ragionevoli da parte delle autorità fiscali. Ad ogni modo non spetta alle autorità fiscali ristabilire la contabilità manchevole allestita dal contribuente (sentenza TF 2C_618/2015 del 29.2.2016 consid. 4.1.; sentenza TF 2C_549/2012 del 16.5.2013, consid. 3.1.; RDAF 2007 II 252 consid. 4.1). Secondo il principio di cui all'art. 8 CC, applicabile anche in ambito fiscale, spetta a colui che vuol far valere l'esistenza di un fatto proprio ad estinguere oppure a diminuire il proprio debito fiscale l'onere di apportarne la prova e sopportare le conseguenze dell'insuccesso di quest'ultima (sentenza TF 2C_549/2012 del 16.5.2013, consid. 3.1; DTF 121 II 257 consid. 4c/aa p. 266; RDAF 2009 II p. 560; sentenza TF 2C_199/2009 consid. 3.1).

E. 5.1

Il contribuente contesta l'aggiunta di altri redditi, per un totale di fr. 130'000.- nella sua dichiarazione fiscale IC/IFD 2011. Egli ritiene di aver compiutamente comprovato il suo reddito per il 2011, pari a fr. 63'228.- risultante dal conto economico allegato alla dichiarazione di tassazione. RI 1 ha accluso alla propria dichiarazione fiscale il conto annuale per il 2011 comprensivo di bilancio, conto economico e conto patrimoniale.

E. 5.2.1

L'UT ha proceduto ad un'analisi del conto economico, dopo aver richiesto al contribuente di voler produrre, con un primo scritto 13.11.2012, la composizione dettagliata del conto "ricavi d'esercizio", il margine di utile sui tabacchi e documentazione bancaria.

E. 5.2.2

Sulla base dei dati all'incarto, l'UT ha emanato la decisione di tassazione discostandosi dai dati dichiarati dal contribuente. In particolar modo l'autorità fiscale ha modificato determinati margini di utile, adattandoli ai coefficienti d'utile medio validi per aziende del ramo e facenti parte della realtà locale, aumentando così la cifra d'affari a fr. 568'839.-, con una differenza di fr. 93'101.- per rapporto a quella indicata, ossia fr. 475'738.-. Secondo il fisco la cifra d'affari raggiunta dal contribuente nel 2011 si attestava a fr. 568'839.-. L'utile netto veniva calcolato in fr. 156'329.-, cifra poi prudenzialmente ridotta da parte del fisco a fr. 130'000.- ed inserita quale reddito da attività indipendente nella decisione di tassazione.

E. 5.3.1

Nell'ambito della procedura di reclamo il contribuente ha indicato di essere dotato di una contabilità "organica, completa e metodica" la quale avrebbe evidenziato il risultato economico dichiarato. Veniva in particolare indicato, sulla scorta di una tabella ricapitolativa intitolata "Ricostruzione controllo cifra d'affari": "(...) I margini di utile lordo applicati dal contribuente risultano dal riepilogo allegato alla presente e circa il 50% degli acquisti di tabacchi è stato destinato a terzi, senza alcun ricarico di margine". Dalla tabella in questione si potevano – a dire del contribuente - verificare i margini di utile applicati e il calcolo della cifra d'affari. vino 31'193.15 (32%) birre e minerali 32'301.75 (32%) liquori

11'197.30 (30%) cucina 14'926.25 (45%) caffè 14'020.15 (10%) tabacchi 61'582.95 (90%)
totali 165'221.55 (34.60%) cifra d'affari 475'738.40 (65.27%)

E. 5.3.2

Con successivo scritto 6.11.2014 (giunto dopo il termine impartito dall'autorità e quando la decisione su reclamo era stata già intimata), il ricorrente, in merito al margine di utile lordo sui tabacchi, spiegava di effettuare un servizio gratuito al _____ acquistando direttamente le sigarette dalla ditta _____ (sorta di deposito), fornendo poi a tale esercizio pubblico le sigarette in coincidenza con l'emissione della fattura. Le fatture venivano pagate a contanti e il contribuente registrava l'importo nelle entrate lo stesso giorno che incassava tale cifra. Per comprovare questo passaggio, RI 1 allegava le fatture della ditta _____ [grossista specializzato], intestate a "RI 1, _____". Venivano cerchiato le date ed a mano apposta la dicitura "pagato", accompagnata da due firme [dalle quali non riesce ad ogni modo a risalire all'autore]. Veniva anche prodotto il libro di cassa dell'8.4.2011, dal quale – a dire del contribuente - si evinceva la registrazione dell'incasso relativo al pagamento delle sigarette da parte del _____ avvenuto il medesimo giorno.

E. 5.4

L'UT censura l'attendibilità dello schema relativo alla ricostruzione della cifra d'affari: dallo scritto del 6.11.2014 del ricorrente emergeva che gli incassi – ivi compresi i pagamenti delle sigarette pervenuti da parte del _____ – venivano inseriti nella contabilità. In particolare il fisco ritiene che per l'ottenimento della cifra di affari indicata dal contribuente, egli abbia ommesso di inserire il dato completo relativo ai "tabacchi", nonostante egli abbia asserito di aver registrato ogni pagamento.

E. 6.1

Come visto in precedenza, l'onere della prova in merito all'affidabilità ed alla correttezza dello stato degli attivi e dei passivi incombe al contribuente. In particolare i dati contabili devono essere allestiti in modo tale da far risultare in modo completo ed affidabile il reddito e la sostanza legati all'attività lucrativa indipendente e poter essere controllati in condizioni ragionevoli da parte delle autorità fiscali. Ad ogni modo non spetta alle autorità fiscali ristabilire la contabilità difettosa allestita dal contribuente (sentenza TF 2C_549/2012 del 16.5.2013, consid. 3.1.; RDAF 2007 II 252 consid. 4.1; sentenza TF 2C_295/2006).

E. 6.2

Dai documenti agli atti emerge come RI 1 sia stato invitato con richiesta di documentazione del 13.11.2012, poi del 19.9.2014 a voler produrre i documenti giustificativi, controfirmati da parte della persona che ha beneficiato del servizio di distribuzione e di deposito delle sigarette. Ora, i documenti prodotti, ossia le fatture della ditta _____ peraltro intestate a RI 1, _____, con dicitura a mano e firma illeggibile non comprovano affatto un pagamento da parte del _____. Stessa sorte anche per il documento di registrazione di cassa, che non prova che vi sia stato un pagamento da parte di chicchessia del _____.

E. 6.3.1

Se si confronta il conto economico allestito dal contribuente con la "ricostruzione controllo cifra d'affari" – sempre preparata da RI 1 - si può notare una divergenza già per quanto attiene al "costo merci". In effetti i tabacchi vengono inseriti, nel conto economico – al fine di calcolare la cifra d'affari – al costo di fr. 123'165.85. Invece nella tabella relativa alla "ricostruzione controllo cifra d'affari" i tabacchi non vengono ritenuti al loro costo di

acquisto integrale [contrariamente a quanto viene riportato dal conto economico], ma vengono inseriti nella misura della metà (poiché gli altri sarebbero destinati al _____ senza che venga applicato alcun margine di utile). Ne consegue che inserendo i tabacchi al loro costo di acquisto integrale – poiché come indicato dal ricorrente il ricavo dei tabacchi venduti al _____ veniva comunque registrato nella sua contabilità – si ha una cifra d'affari più elevata di quella indicata da parte del ricorrente e di riflesso anche un utile superiore a quello da lui indicato di fr. 63'228.-. In particolare, la cifra d'affari ricostruita da parte del ricorrente non tiene conto dell'integralità del prezzo dei tabacchi. Ai fr. 477'542.35 da lui indicati bisognerebbe ancora aggiungere - almeno - la somma di fr. 68'425.50 dei tabacchi, per una cifra d'affari di complessivi fr. 545'967.85. Tale somma è ben diversa da quella risultante dal conto economico di fr. 475'738.40. Ne discende una differenza di fr. 70'229.45.

E. 6.3.2

Ora se si somma l'utile dichiarato da RI 1, pari a fr. 63'228.- ai fr. 70'229.45, si arriva ad un utile di fr. 133'457.45. Va evidenziato come i margini di utile presi in considerazione dall'UT collimano praticamente con quelli indicati dal contribuente per ricostruire la cifra d'affari. Grossa divergenza sussiste invece in merito ai tabacchi. Come visto, il ricorrente non è riuscito a comprovare la tesi della cessione dei tabacchi al _____. Non vi è infatti alcun giustificativo che possa suffragare la vendita al prezzo di acquisto. Ad ogni modo, anche se la vendita fosse avvenuta al prezzo di acquisto, i calcoli, relativamente ai tabacchi non risulterebbero corretti (inserimento nella cifra d'affari unicamente della metà dei medesimi): in effetti, se così fosse stato, nel bilancio finale per il 2011 si sarebbe dovuto trovare il corrispettivo di questa merce.

E. 6.4

Ne risulta che neppure con i documenti e le informazioni date dal ricorrente, si può considerare che la contabilità possa avere un carattere probante. Ne discende come la contabilità presentata da parte del contribuente presenta delle evidenti lacune che hanno imposto sia all'Ufficio di tassazione, sia a questa Camera di discostarsi da quanto dichiarato da parte del contribuente. Come visto, il fisco ha comprovato il suo accertamento del reddito da attività indipendente di RI 1: i margini di utile lordo non differiscono, se non in misura trascurabile, rispetto a quelli indicati dall'insorgente; nella cifra d'affari manca, come rettamente indicato dall'UT, parte dei ricavi della vendita dei tabacchi. Come visto, la differenza tra le due posizioni, contribuente e fisco, si palesa invece per quanto attiene ai "tabacchi". Il contribuente, non è tuttavia riuscito a comprovare la sua tesi: nella ricostruzione della cifra d'affari, omette d'inserire l'integralità della somma relativa ai tabacchi, diversamente da quanto risulta dal conto economico. Neppure dal bilancio risulta che al 31.12.2011 vi fossero ancora attivi corrispondenti al valore della metà del prezzo di acquisto.

E. 7

La decisione su reclamo dell'UT per l'IC/IFD 2011 merita pertanto tutela. Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico del 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. 600.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.- per un totale di fr. 700.- sono a carico del 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: - (per sé e per RI 1); -; -; -, Copia per conoscenza: - municipio di _____. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :

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