

TI_GERICHTE 80.2015.183 vom 6. August 2015

TI Tribunale d'appello, 2015-08-06, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2015.183

FR: TI_GERICHTE 80.2015.183 du 6 août 2015

IT: TI_GERICHTE 80.2015.183 del 6 agosto 2015

Regeste

Imposta sull'utile delle persone giuridiche: contabilità non conforme al diritto commerciale, chiarezza e verificabilità delle registrazioni, ripresa di costi non giustificati e non documentati

Erwägungen

E. 27

maggio 2015 l'UTPG ha diffidato la contribuente ad inoltrare entro e non oltre il 10 giugno 2015 quanto richiesto in precedenza, specificando che – in caso di mancato riscontro – avrebbe proceduto alla tassazione d'ufficio “per valutazione” ai sensi dell'art. 204 cpv. 2 LT e dell'art. 130 cpv. 2 LIFD aggiungendo al risultato d'esercizio i costi non documentati. In considerazione del fatto che l'invito dell'autorità fiscale è rimasto inosservato e che il termine per l'inoltro della documentazione è trascorso ormai da tempo, il reclamo presentato dalla contribuente contro la tassazione IC/IFD 2010 viene così evaso: CHF

risultato d'esercizio	(7'016) + spese non documentate	
85'652 78'636 - perdite accertate		(3'995)

Risultato imponibile 74'641 I. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, la RI 1 si aggrava avverso la decisione su reclamo IC/IFD 2010. Con il gravame la ricorrente censura il fatto che nel 2010 sia già stata tassata in maniera definitiva e con decisione cresciuta in giudicato da parte del Canton _____. In tal senso ritiene che avrebbe dovuto essere richiesto il riparto intercantonale. Per il resto, l'UTPG non avrebbe specificato le spese non documentate e, d'altra parte, l'insorgente afferma: “(...) non abbiamo inviato la documentazione a supporto perché sono parecchi classatori (...)”. La società postula che la decisione di tassazione IC/IFD 2010 venga emessa sulla base degli elementi dichiarati e che si tenga in considerazione il riparto intercantonale. L. Con osservazioni al ricorso 2/5.10.2015 l'UTPG ha ricapitolato la procedura seguita e confermato l'imponibilità illimitata della società nel Canton Ticino. L'autorità fiscale ha precisato come, nonostante le ripetute richieste di trasmissione della documentazione, la contribuente non ha mai dato seguito. Anche la domanda generica di essere sentita da parte della RI 1 non poteva supplire al mancato inoltro degli atti. M. Con scritto 3.2.2017 la Camera si è rivolta alla contribuente per ottenere la documentazione richiesta dall'UTPG e mai presentata dinanzi all'autorità fiscale. L'insorgente presentava la documentazione entro il termine impartito del 20.2.2017. La stessa veniva poi trasmessa all'UTPG per una presa di posizione. N. L'UTPG ha analizzato la documentazione prodotta dalla contribuente, indicando come la contabilità di RI 1 non rispecchiasse i principi della tenuta regolare dei conti sanciti dall'articolo 957a CO. L'autorità fiscale ha evidenziato una lesione del principio della “prova documentata delle singole registrazioni”: per parecchi eventi contabili non vi sono giustificativi. Per quanto riguarda le “prestazioni di terzi”, per fr.

15'000.-, che sarebbero stati versati a contanti a _____ il 31.3.2010, non vi sarebbe alcun giustificativo (nonostante le molteplici richieste in tal senso). Anche per quanto attiene alle spese per provvigioni, l'UTPG ravvisa delle anomalie. Anche per talune spese contabilizzate (tipo "spese di pulizia", "spese ufficio") non vi sarebbero i necessari giustificativi. L'UTPG ha riscontrato parimenti una lesione del principio della chiarezza e della verificabilità: in particolare, a parte sporadici casi, i documenti non sono numerati oppure la numerazione appare unicamente sul giornale di cassa. Con rare eccezioni, né sui documenti né sul giornale di cassa è indicata la contropartita della registrazione. Sempre per l'esercizio 2010, sono state rilevate fatture e/o ricevute private di altre società vicine al Signor _____ (che vengono elencate). L'autorità riscontra anche una problematica legata alla "cassa negativa": il 9.8.2010 ed il 9.9.2010 la stessa avrebbe registrato un saldo negativo a fine giornata (anche se solo per un giorno). In conclusione, l'UTPG ritiene che la contabilità presentata dalla RI 1 sia inattendibile, motivo per cui sarebbero dati i presupposti per una tassazione per apprezzamento giusta gli art. 230 cpv 2 LT e 130 cpv. 2 LIFD. L'autorità fiscale, tenuto conto della documentazione presentata dalla contribuente in sede ricorsuale, riteneva che il risultato imponibile IC/IFD 2010 della RI 1 potesse essere così definito: CHF Risultato d'esercizio (7'016) +

Distribuzioni anticipate di utile	Spese non documentate	1'244	Prestazioni di terzi non documentate
5'706	Spese non documentate		
	documentate	15'000	Provvigioni non documentate
	documentate		27'500
	inattendibili		Giustificativi
	inattendibili		3'826
	Spese per società anonime vicine al Signor _____		
	3'650		Spese private (telefonata, manutenzione auto, etc.)
	3'773		
	60'699		
	53'683 - perdite accertate		
			(3'995)
	Risultato imponibile	49'688	O. Con scritto 3.4.2017 le osservazioni dell'UTPG sono state trasmesse alla RI 1, la quale non si è espressa in merito.

Diritto 1. 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). 1.2. Giurisprudenza e dottrina tendono a riconoscere che si possa ricorrere alla tassazione d'ufficio non solo laddove il contribuente, nonostante diffida, non soddisfa 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). 2. Nella fattispecie, il medesimo giorno in cui veniva intimata ad RI 1 la tassazione d'ufficio, la stessa procedeva alla presentazione della dichiarazione di tassazione IC/IFD 2010. L'UTPG si è discostato dalla dichiarazione presentata dalla ricorrente e dal conto economico allegato, ha rivalutato l'utile, ritenendo che le schede contabili fossero lacunose, non fedefacenti e che la situazione economica della società fosse diversa da quella dichiarata (perdita di fr. 8'632.-). Pur ritenendo che la dichiarazione presentata dalla 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). Ritenendo che la trasmissione della documentazione (dichiarazione d'imposta), incrociatasi con l'invio della decisione di tassazione d'ufficio dovesse essere considerata come reclamo, l'UTPG non è mai venuto meno all'obbligo di effettuare indagini d'ufficio, nell'intento di ricostruire la verità materiale. 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).

3. 3.1. Secondo gli art. 67 cpv. 1 LT e 58 cpv. 1 LIFD, l'utile netto imponibile delle persone giuridiche è determinato in base al saldo del conto profitti e perdite, epurato dal riporto dell'anno precedente (lett. a), a cui vengono in particolare aggiunti i prelevamenti fatti prima del calcolo del saldo del conto profitti e perdite e non destinati alla copertura di spese riconosciute dall'uso commerciale, tra cui gli ammortamenti ed accantonamenti non giustificati (lett. b) e le distribuzioni palesi o dissimulate di utili e le prestazioni a terzi non giustificate dall'uso commerciale (lett. b), i ricavi non accreditati al conto profitti e perdite, compresi gli utili in capitale, di liquidazione e di rivalutazione (lett. c) (cfr. sentenza TF 2C_520/2015 del 28.12.2015, consid. 3.1.). 3.2. Per poter quindi stabilire l'utile ed i capitali imponibili di una persona giuridica è necessario che l'autorità fiscale disponga della contabilità, così come esatto sia dalla LT, sia dalla LIFD: Secondo l'art. 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 d'imposta i conti annuali firmati (conto economico, bilancio e, per le società anonime, l'allegato) del periodo fiscale oppure, in mancanza di una contabilità conforme all'uso commerciale, le distinte degli attivi e dei passivi, delle entrate e delle uscite, come anche degli apporti e dei prelevamenti privati. Di analogo tenore l'art. 125 cpv. 2 LIFD. 3.3. 3.3.1. Nel caso in disamina, la prima decisione IC/IFD per il 2010 è stata emanata il 9.8.2012, seguendo la procedura di tassazione d'ufficio, siccome la RI 1 non aveva ancora trasmesso la propria dichiarazione fiscale. Tuttavia, l'inoltro della dichiarazione si è incrociato con la spedizione della decisione, sicché l'invio dei documenti da parte della ricorrente è stato considerato come reclamo. 3.3.2. Il 24.4.2015 l'UTPG inviava alla ricorrente una lettera volta ad ottenere, tra le altre cose, la documentazione (schede contabili e giustificativi a sostegno delle registrazioni) relativa ad alcune posizioni del conto annuale 2010. Il 19.5.2015 la contribuente ha trasmesso all'autorità di tassazione unicamente le schede contabili richieste, omettendo tuttavia di inviare i giustificativi a sostegno delle registrazioni contabili. Il 27.5.2015 l'UTPG diffidava la contribuente ad inoltrare entro e non oltre il

10.6.2015 quanto richiesto in precedenza, specificando come, in caso di mancato riscontro, l'autorità avrebbe proceduto all'emissione della decisione su reclamo con la ripresa integrale dei costi non documentati e che di conseguenza l'utile imponibile della decisione su reclamo sarebbe stato più elevato del risultato imponibile della decisione di tassazione contestata. La ricorrente presentava unicamente in sede ricorsuale la contabilità che poteva così essere trasmessa all'UTPG.

3.4. Il diritto fiscale si basa sul bilancio commerciale. Se stabilito nel rispetto delle norme legali applicabili, esso è infatti determinante anche per la definizione dell'utile imponibile (*Massgeblichkeitsprinzip*), fatta eccezione unicamente per le disposizioni correttive proprie del diritto tributario (sentenza TF 2C_520/2015 del 28.12.2015, consid. 3.1; DTF 132 I 175 consid. 2.2, con riferimento a: Behnisch , *Zur Massgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz*, in: *Aktienrecht 1992-1997: Versuch einer Bilanz*, p. 21 ss .). In altri termini, il carattere vincolante dei conti annuali (art. 662 a CO; dal 1° gennaio 2013, art. 957 a CO) viene a cadere soltanto nella misura in cui gli stessi risultano in contrasto con regole imperative del diritto commerciale o vanno osservate norme fiscali che ne correggono le valutazioni (decisione TF 2C_370/2016 del 28.3.2017 consid. 2.2.; decisione TF n. 2A.549/2005 del 16 giugno 2006, in: *StPS 24 p. 100*, consid. 2.1; Bernardoni/ Bortolotto , *La fiscalità dell'azienda*, 2ª ediz., Mendrisio 2010, p. 73 ss.; Locher , *Kommentar zum DGB*, vol. II, Therwil/Basilea 2004, n. 2 ad art. 58 LIFD, p. 242; Richner/Frei/Kaufmann/ meuter , *Handkommentar zum DBG*, 2ª ediz., Zurigo 2009, n. 1 ad art. 58 LIFD, p. 713).

3.5. I conti annuali devono in particolare osservare il principio della giustificazione (principio di documentazione), corollario del principio di sincerità: l'esattezza della registrazione e del trattamento deve in ogni momento permettere un controllo ulteriore della contabilità. In queste condizioni, spetta alla società provare che i suoi costi sono giustificati dall'uso commerciale e subire le conseguenze se non riesce a portarne la prova (sentenza TF 2A.461/2001 del 21.2.2002 consid. 2.3.). Di principio, ci si può fondare sulla contabilità del contribuente unicamente se l'esattezza dei fatti inseriti è garantita. Tale non è il caso in due ipotesi: in primo luogo 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, sia perché sussiste una divergenza tra questi risultati e l'evoluzione della sostanza del contribuente oppure del 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 tali differenze (decisione TF 2C_370/2016 del 28.3.2017 consid. 2.2.).

3.6. 3.6.1. Come visto, dopo aver ricevuto la contabilità prodotta unicamente in sede ricorsuale da parte di RI 1, l'UTPG ha rilevato come la stessa non fosse affatto conforme al diritto commerciale. Il fisco rilevava sia una lesione del "principio della prova documentata delle singole registrazioni", sia dei principi della "chiarezza" e della "verificabilità". In effetti, dalla semplice lettura ad esempio del foglio di cassa, emerge come alcuni giustificativi di costi siano assenti (cfr. computer – uscite fr. 150.-; il documento giustificativo: "manca"). Anche per prestazioni a terzi, per esempio il versamento alla _____ di fr. 15'000.-, non esistono giustificativi. Anche per le "provvigioni", fatto salvo per alcuni casi, non ci sono le ricevute dei prelevamenti fatti dalla cassa. L'UTPG ha inoltre correttamente rilevato che una parte dei giustificativi presentati a sostegno delle spese contabilizzate ha delle lacune formali tali da non poterli considerare attendibili.

3.6.2. Nel caso di specie, l'autorità fiscale ha costatato correttamente che vi fosse una violazione dell'art. 959 CO (nella sua versione in vigore nel periodo fiscale 2010, corrispondente all'attuale 957a CO), secondo il quale il conto d'esercizio ed il bilancio annuale devono

essere allestiti secondo i principi generalmente ammessi dalla pratica commerciale, in modo completo e chiaro, in modo da mostrare agli interessati con la maggiore evidenza e verità la situazione economica dell'azienda (v. anche sentenza TF 2C_370/2016 del 28.3.2017, consid. 2.3.). L'UTPG ha pertanto concluso correttamente ritenendo che la contabilità di RI 1 non fosse fedefacente e che quindi fossero dati gli estremi per una tassazione per apprezzamento ai sensi degli articoli 230 cpv. 2 LT e 130 cpv. 2 LIFD. 4. 4.1. Secondo l'art. 130 cpv. 1 e 2 LIFD, l'autorità di tassazione controlla la dichiarazione d'imposta e procede agli accertamenti necessari. Effettua una tassazione d'ufficio sulla base di un apprezzamento coscienzioso se, malgrado diffida, il contribuente non ha ottemperato ai suoi obblighi procedurali oppure che gli elementi imponibili non possono essere determinati con tutta la precisione richiesta in assenza di dati sufficienti. L'autorità fiscale può prendere in considerazione i coefficienti sperimentali, l'evoluzione della sostanza ed anche il tenore di vita del contribuente (sentenza TF 2C_370/2016 del 28.3.2017, consid. 2.3.). 4.2. Si tratta ora di verificare se l'UTPG ha proceduto correttamente nel valutare l'utile di RI 1. Per determinare l'utile, l'UTPG si è basato sul foglio di cassa della ricorrente ed ha poi ha proceduto correttamente riprendendo i costi non documentati presenti nella contabilità in particolare (cfr. allegato "O" alle osservazioni 31.3/3.4.2017): · fr. 5'706.- per spese generali il cui giustificativo è stato indicato come "mancante" dalla stessa RI 1; · fr. 1'244.- per spese generali i cui giustificativi sono risultati mancanti a seguito degli accertamenti dell'UTPG; · fr. 15'000.- per prestazioni a terzi (il cui giustificativo è mancante); · fr. 27'500.- per provvigioni versate (il cui giustificativo è mancante); · fr. 3'826.- di costi i cui documenti giustificativi risultano inattendibili; · fr. 3'650.- di costi legati a spese private; · fr. 3'773.- di costi legati ad altre società vicine a _____ (amministratore unico di RI 1). 4.3. La ricorrente, alla quale la Camera ha sottoposto il 3.4.2017 le osservazioni dell'UTPG in merito alle verifiche della contabilità per il periodo fiscale 2010, non ha presentato alcun giustificativo atto ad inficiare gli accertamenti operati dall'autorità fiscale. Si ricorda come secondo un consolidato principio, nella procedura fiscale l'onere della prova è ripartito nel senso che l'autorità fiscale è tenuta a dimostrare l'esistenza di elementi che fondano o aumentano l'onere fiscale, mentre è a carico del contribuente la prova di quei fatti che estinguono o diminuiscono il debito verso l'erario (DTF 133 II 153 e 121 II 257; ASA 64 p. 493; StE 1990 B 13.1 n. 8). 4.4. Ne consegue come l'UTPG ha correttamente proceduto all'accertamento degli elementi imponibili reintegrando i costi non giustificati e non documentati nell'utile di RI 1. In questa sede, sulla base della contabilità, l'autorità fiscale ha anche diminuito l'utile di RI 1 commisurandolo in fr. 49'688.-. Nella decisione su reclamo, l'utile era infatti stato accertato in fr. 74'800.-. 5. Nel ricorso RI 1 sostiene che per il periodo fiscale 2010 sarebbe già stata tassata nel Canton Grigioni, con decisione già passata in giudicato. Su tale base, la ricorrente postula il riparto intercantonale. Ora, già nel periodo fiscale precedente (2009), l'Amministrazione delle imposte del Canton _____, su espressa rivendicazione del fisco ticinese, aveva attribuito tutti gli elementi imponibili al Canton Ticino (v. riparto fiscale del 30.3.2011). Per il 2010 il Canton _____ ha infatti richiesto unicamente un'imposta sul "capitale privilegiato" di fr. 300.- indicando in calce alla decisione: L'imposizione sull'utile e sul capitale per l'imposta cantonale e federale diretta verrà rivendicata dal Cantone Ticino a seguito dell'ubicazione in Ticino dell'amministrazione effettiva. Affinché la sede statutaria rimane nel Cantone dei _____, la società viene considerata come società di domicilio e dunque sottoposta all'imposta minima di CHF 300 secondo l'art. 92 della legge sulle imposte per il Cantone dei _____. In queste circostanze, l'imposta prelevata dal Canton _____ nel

2010 non ha alcun influsso sull'assoggettamento illimitato della società nel Canton Ticino. 6. Il ricorso è parzialmente accolto limitatamente alla commisurazione dell'utile di RI 1, che viene modificato in fr. 49'688.-. Nonostante l'esito del ricorso sia almeno parzialmente a favore della ricorrente, si giustifica di porre a suo carico la tassa di giustizia e le spese processuali. Secondo l'art. 231 cpv. 3 LT, infatti, esse sono poste totalmente o parzialmente a carico del ricorrente vincente se questi, conformandosi agli obblighi che gli incombevano, avrebbe potuto ottenere soddisfazione già nella procedura di tassazione o di reclamo oppure ha ostacolato con raggiri l'inchiesta della Camera di diritto tributario. Nello stesso senso si pronuncia, per l'imposta federale diretta, l'art. 144 cpv. 2 LIFD. La documentazione che ha permesso di ridurre l'utile imponibile nella procedura di ricorso è stata prodotta solo dopo essere stata esplicitamente richiesta da questa Corte. Alle ripetute richieste di documentazione dell'UTPG l'insorgente aveva dato seguito sempre in modo estremamente lacunoso. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è parzialmente accolto. § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 6 agosto 2015 è riformata nel senso che l'utile della RI 1 è ridotto a fr. 49'688.-. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di _____ fr. 700.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi _____ fr. 100.- per un totale di _____ fr. 800.- 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 _____. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: _____ La segretaria: _____

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