

TI_GERICHTE 80.2015.255 vom 15. Oktober 2015

TI Tribunale d'appello, 2015-10-15, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2015.255

FR: TI_GERICHTE 80.2015.255 du 15 octobre 2015

IT: TI_GERICHTE 80.2015.255 del 15 ottobre 2015

Regeste

Imposta sull'utile delle persone giuridiche: momento della realizzazione dei ricavi, mancato incasso di canoni di locazione, chiusura esercizio pubblico per ordine della magistratura

Erwägungen

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.

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. 2.1

Nella fattispecie, come visto, l'UTPG si è discostato dalla dichiarazione presentata dalla ricorrente, e dal conto economico allegato, ed ha rivalutato il suo utile, riprendendo dei canoni di locazione relativi ad alcuni mesi, per i quali non erano stati dichiarati ricavi.

E. 2.2

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 dei contribuenti (obbligo di motivazione ex art. 206 cpv. 3 LT e 132 cpv. 3 LIFD). Con decisione del 29 maggio 2015 ha infatti notificato alla 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. 2.3

Secondo gli articoli 57 LIFD e 66 LT, l'imposta sull'utile delle persone giuridiche ha per oggetto l'utile netto. Gli articoli 58 cpv. 1 lett. a LIFD e 67 cpv. 1 lett. a LT precisano che costituisce utile netto imponibile il saldo del conto profitti e perdite, epurato dal riporto dell'anno precedente. Ne consegue che, riservate le regole correttive previste specialmente dagli articoli 58 cpv. 1 lett. b e c LIFD e 67 cpv. 1 lett. b e c LT, l'utile imponibile è quello che risulta dalla contabilità commerciale, il cui contenuto, nella misura in cui sia conforme al diritto commerciale, è vincolante per l'autorità fiscale in virtù del principio di derivazione ("Massgeblichkeitsgrundsatz") (cfr. la sentenza del Tribunale federale del 22 maggio 2013 n. 2C_907/2012 e 2C_908/2012, in RF 68/2013 p. 714 consid. 5.2.1 con riferimenti).

E. 2.4

Se un contribuente presenta una contabilità che non rispetta i corrispondenti obblighi previsti dal diritto commerciale, si è in presenza di una violazione degli obblighi procedurali, che giustifica una tassazione d'ufficio (Locher, Kommentar zum DBG, vol. III, Basilea/Therwil 2015, n. 28 ad art. 130 LIFD, p. 541). La tenuta della contabilità sottostà ad un certo numero di principi. Il principio di periodicità, in particolare, esige che la contabilità sia chiusa periodicamente e che redditi e oneri dell'impresa siano attribuiti ai diversi periodi contabili. Il principio di realizzazione, poi, permette di determinare il momento in cui un reddito può e deve essere contabilizzato. Un ricavo è così iscritto nel conto economico quando la società acquista un diritto giuridico fermo e suscettibile di esecuzione nei confronti della sua controparte (RF 68/2013 p. 714 consid. 5.2.2 con riferimenti). La società deve dunque, da parte sua, aver adempiuto tutti gli obblighi per ottenere il diritto alla controprestazione convenuta contrattualmente. Ne consegue che, nel caso di contratti sinallagmatici, non è possibile considerare la conclusione del contratto come momento della realizzazione. Neppure il momento della scadenza della prestazione è in sé determinante. La realizzazione interviene quando il rischio legato alla prestazione può essere espresso ormai unicamente mediante un conto correttivo dell'attivo (per esempio il rischio delcredere) o un accantonamento (per esempio un accantonamento per garanzia). In effetti, in quel momento, il rischio per la società si limita al mancato pagamento da parte del debitore o ad una eventuale pretesa derivante dalla vendita. Gli altri fattori di incertezza (quali i rischi legati alla produzione, alla vendita e i rischi giuridici) non devono a questo momento più essere presi in considerazione. A partire da questo istante, il contabile ha l'obbligo di registrare il reddito nel conto economico (Glauser, Apports et impôt sur le bénéfice, Zurigo 2005, p. 58 e riferimenti citati; v. anche Böckli, Neue

OR-Rechnungslegung, Zurigo 2014, n. 176, p. 43).

E. 3.1

Nel caso in esame, la RI 1 è proprietaria del fondo n. _____ RFD di _____.
Dagli atti emerge che lo stabile denominato _____, sito sul suddetto fondo, era stato concesso in locazione alla società _____ SA, con contratto del 20 settembre 2010. La locazione iniziava il 1° ottobre 2010 per una durata indeterminata, suscettibile di disdetta con preavviso di sei mesi per la scadenza del 30 settembre, con una pigione mensile di fr. 7'000.--, spese accessorie escluse. In seguito, con contratto del 19 novembre 2012, la ricorrente concedeva in locazione il suddetto stabile ad un'altra società, ossia la _____ SA. Questo contratto di locazione, con inizio il 1° dicembre 2012 e di durata indeterminata, prevedeva una pigione mensile di fr. 5'000.--, spese accessorie escluse. Dalla documentazione contabile prodotta dalla ricorrente emerge come essa abbia incassato, per il periodo fiscale 2012, unicamente gli affitti per i mesi da gennaio a marzo 2012, da entrambe le suddette società conduttrici, ossia fr. 9'000.-- al mese da _____ SA e fr. 3'000.-- al mese da _____ SA.

E. 3.2

La ricorrente ha giustificato il mancato incasso delle pigioni per i restanti mesi del 2012 con l'apposizione dei sigilli alla struttura da parte della "Magistratura", ciò che avrebbe impedito l'accesso alla struttura. La ricorrente produce anche una lettera di diffida inviata alla _____ SA in data 14 maggio 2012, con la quale le chiedeva di procedere al pagamento degli affitti per i mesi di aprile e maggio 2012. Inoltre, ha allegato una lettera, che le avrebbe inviato il 27 novembre 2012 la _____ SA, notificandole la disdetta del contratto di locazione con effetto immediato. Da parte sua, l'UTPG sostiene invece che la chiusura dei locali per dei motivi non imputabili al locatore, come l'apposizione dei sigilli da parte della Magistratura, non sia un motivo valido per non incassare il credito relativo alle pigioni. Tale procedere sarebbe dunque commercialmente insolito da parte del locatore. La documentazione della ricorrente, prodotta unicamente in sede di ricorso, ossia le citate lettere di diffida e di disdetta, avrebbe potuto essere inoltrata precedentemente, ma comunque non farebbe venir meno la giustificazione della tassazione per apprezzamento.

E. 3.3

Gli argomenti addotti dalla ricorrente non sono certo sufficienti per giustificare la mancata registrazione dei ricavi provenienti dalla locazione del suo immobile. In primo luogo, secondo le disposizioni del diritto di locazione il conduttore che non può o che non vuole utilizzare l'ente locato per delle ragioni che non sono inerenti al locatore deve dunque corrispondere il canone di locazione (Bieri , in: Bohnet/Montini [a cura di], *Droit du bail à loyer, Commentaire pratique*, 2010, ad art. 257 CO, n. 8). Né d'altronde risulta che una delle parti si sia avvalsa della facoltà, prevista dall'art. 266g cpv. 1 CO, di dare la disdetta osservando il termine legale di preavviso per una scadenza qualsiasi, per motivi gravi che le rendano incomportabile l'adempimento del contratto. Il solo fatto di inviare una lettera di diffida il 14 maggio 2012 nei confronti della _____ SA, in relazione al mancato pagamento delle pigioni per aprile e maggio, senza poi disdire effettivamente il contratto di locazione o comunque proseguire all'incasso in via esecutiva per tutte le restanti pigioni dell'anno 2012, non costituisce un valido motivo per la mancata registrazione delle pigioni rimanenti.

E. 3.4

Per quanto attiene alla disdetta del contratto di locazione, inoltrata il 27 novembre 2012 dalla _____ SA, con effetto immediato, essa non consente neppure di escludere la registrazione della pigione del mese di dicembre 2012. In effetti, giusta l'art. 266a CO, nelle locazioni a tempo indeterminato, ciascuna delle parti può dare la disdetta osservando i termini legali di preavviso e le scadenze di disdetta, sempreché non abbiano pattuito un termine di preavviso più lungo o un'altra scadenza di disdetta (cpv. 1). Se il termine di preavviso o la scadenza di disdetta non è osservato, la disdetta produce effetto per la scadenza successiva di disdetta (cpv. 2). Nei locali commerciali, come nel presente caso, ciascuna delle parti può dare la disdetta con preavviso di sei mesi per la scadenza determinata dall'uso locale o, in mancanza di tale uso, per la fine di un trimestre di locazione (art. 266d CO). Nel caso che ci riguarda non sono state rispettate le condizioni di disdetta pattuite, ossia il termine di preavviso di 6 mesi e la scadenza per il 30 settembre, come da contratto. Ne discende che la disdetta non ha prodotto in ogni caso i suoi effetti entro il 31 dicembre 2012. Di conseguenza la _____ SA rimaneva debitrice anche per il canone di locazione di dicembre 2012.

E. 3.5

Dalle considerazioni che precedono discende la conclusione che la decisione dell'autorità di tassazione, che si è discostata dalla dichiarazione presentata dalla contribuente, e dal conto economico ad essa allegati, merita conferma. Nel rispetto delle norme del diritto commerciale, infatti, la società ricorrente non avrebbe potuto semplicemente omettere la registrazione di ogni entrata proveniente dalla locazione dello stabile di sua proprietà per i mesi da aprile a dicembre, quando vi erano ben due contratti in essere, con altrettanti conduttori. Stando così le cose, la valutazione dell'utile effettuata dall'autorità fiscale, che ha aggiunto ai ricavi dichiarati le pigioni dei mesi mancanti, si rivela condivisibile.

E. 4

In sede di ricorso, la ricorrente chiede “perlomeno che il procedere delle autorità fiscali sia commutato in una ripresa riconosciuta quale riserva tassata”, nel qual caso essa avvierebbe una procedura esecutiva, “così da avere la possibilità di dedurre in futuro quanto è stato, a [suo] avviso, ingiustamente imposto”. Come rilevato in precedenza, nella fattispecie, l'autorità fiscale non ha tuttavia intrapreso una semplice ripresa nel calcolo dell'utile della società, come sarebbe per esempio avvenuto in caso di accantonamenti o ammortamenti non riconosciuti fiscalmente. In tal modo, non si può ravvisare nel bilancio fiscale della contribuente una riserva tassata. In ogni caso, la questione non deve essere risolta in questa sede. Sarebbe semmai nell'ambito della tassazione dei periodi fiscali successivi che la questione dell'eventuale ammissibilità della perdita, dovuta al mancato incasso delle pigioni, potrebbe essere dedotta.

E. 5

Alla luce delle considerazioni che precedono, il ricorso è 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. 500.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di _____ fr. 580.– 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 segretari a :

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