

TI_GERICHTE 80.2021.173 vom 16. Juni 2021

TI Tribunale d'appello, 2021-06-16, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2021.173

FR: TI_GERICHTE 80.2021.173 du 16 juin 2021

IT: TI_GERICHTE 80.2021.173 del 16 giugno 2021

Regeste

Reddito dell'attività lucrativa indipendente: utile in capitale, cessione marchi, sostanza commerciale, diritti immateriali creati dallo stesso contribuente

Erwägungen

E. 1.1

In via preliminare il contribuente censura una violazione del suo diritto di essere sentito, per il fatto che l'autorità fiscale ha imposto la vendita dei marchi quale attività indipendente in base agli art. 17 cpv. 2 LT e 18 cpv. 2 LIFD, senza motivare la propria decisione e basandosi unicamente sulla mancata consegna dei documenti richiesti.

E. 1.2

Adita dal contribuente con reclamo, l'autorità di tassazione deve prendere una decisione motivata (art. 208 cpv. 2 LT; art. 135 cpv. 2 prima frase LIFD), fondandosi sui risultati dell'inchiesta (art. 208 cpv. 1 LT; art. 135 cpv. 1 LIFD; v. anche Agner/Jung/ Steinmann , Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundes-steuer, Zurigo 1995, p. 422). Per giurisprudenza costante, il diritto a una motivazione ha natura formale: la sua violazione comporta, di regola, l'annullamento dell'atto impugnato, senza che vada vagliato se quest'ultimo, nel merito, è corretto (DTF 119 Ia 136 consid. 2a p. 138, 118 Ia 17 consid. 1a p. 18, 104 consid. c p. 109 con relativi riferimenti). L'art. 29 Cost. fed. impone alle autorità amministrative e giudiziarie di pronunciarsi sulle allegazioni delle parti nei considerandi delle loro decisioni, riferendosi agli argomenti da queste adottati. Una motivazione può comunque essere ritenuta sufficiente quando l'autorità menziona, almeno brevemente, i motivi che l'hanno spinto a decidere in un senso piuttosto che nell'altro e pone quindi l'interessato nelle condizioni di rendersi conto della portata del giudizio e delle eventuali possibilità d'impugnazione presso un'istanza superiore (DTF 114 Ia 242 consid. 2, 112 Ia 109 consid. b e rimandi, 111 Ia 1). Per far ciò l'autorità giudicante non deve pronunciarsi necessariamente su tutti gli argomenti e le eccezioni sollevati, ma può limitarsi a prendere posizione su quelli principali ed essenziali, atti a influire sulla decisione di merito (DTF 111 Ia 1, cons. 3a; DTF 107 Ia 248, consid. 3a; DTF 105 Ib 248/9, consid. 2a; DTF 101 Ia 3; decisione CDT n. 381 del 30 luglio 1981 in re St.; Imboden/ Rhinow , Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Basilea 1986, Vol. I, n. 85 B III a, p. 535; Känzig/Behnisch , Direkte Bundessteuer, 2^a ediz., Vol. III, Basilea 1992, p. 249).

E. 1.3

La motivazione deve dunque consistere nell'esposizione della fattispecie e in una motivazione giuridica, dalla quale risulta su cosa si fonda il dispositivo della decisione: solo in tal modo, infatti, il contribuente è in condizione di motivare il suo ricorso e l'autorità di ricorso di sottoporre a verifica la decisione stessa (Känzig/Behnisch , op. cit., p. 249;

inoltre decisione CDT n. 80.2002.205 del 5 agosto 2003, in: RtiD I-2004 n.19t).

E. 1.4

Ora la motivazione della decisione – ancorché succinta – risulta di per sé chiara: l' autorità fiscale ha ritenuto la cessione dei marchi (registrati dallo stesso contribuente) imponibile giudicandola un provento da attività indipendente e ciò sulla base degli atti a disposizione dell' autorità fiscale e del fatto che il ricorrente non ha prodotto alcuna documentazione relativa all' acquisto dei marchi, necessaria tra l' altro anche ad appurare l' esistenza di un valore computabile degli stessi. In queste circostanze, viste altresì le osservazioni al ricorso, non ci si trova confrontati ad una violazione del diritto di essere sentito di RI 1. Su questo punto il ricorso non merita pertanto alcuna tutela.

E. 2.1

Controversa, nel caso di specie, è l' imponibilità o meno della cessione dei marchi _____ e _____ dal contribuente alla _____, al prezzo di € 500'000.-. RI 1 è dell' avviso che si tratti di un capital gain esente da imposizione, mentre l' autorità fiscale ritiene che l' utile sia imponibile quale reddito da attività indipendente (alienazione della sostanza commerciale).

E. 2.2

In linea di principio, sottostà all' imposta sul reddito la totalità dei proventi, periodici e unici (art. 16 cpv. 1 LIFD; art. 15 cpv. 1 LT). Gli utili in capitale conseguiti nella realizzazione di sostanza privata sono esenti da imposta (art. 16 cpv. 3 LIFD; art. 15 cpv. 3 prima frase LT). Per l' imposta cantonale, sono tuttavia riservate le disposizioni concernenti l' imposizione degli utili immobiliari (art. 123-139) (art. 15 cpv. 3 seconda frase LT). 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). Fanno parte dei proventi da attività indipendente anche tutti gli utili in capitale conseguiti mediante alienazione, realizzazione o rivalutazione contabile di elementi della sostanza commerciale (art. 18 cpv. 2 prima frase LIFD; art. 17 cpv. 2 prima frase LT).

E. 2.3

L' art. 18 cpv. 2 terza frase LIFD e l' art. 17 cpv. 2 terza frase LT prevedono che la sostanza commerciale comprenda tutti i valori patrimoniali che servono integralmente o in modo preponderante all' attività lucrativa indipendente; lo stesso dicasi delle partecipazioni di almeno il 20% al capitale azionario o al capitale sociale di una società di capitali o di una società cooperativa, purché il proprietario le dichiari come sostanza commerciale al momento del loro acquisto. Per stabilire se un bene rientri nella sostanza privata o commerciale, si deve tener conto dell' insieme delle circostanze. Come risulta dalla definizione legale della nozione di sostanza commerciale, il criterio di attribuzione determinante è rappresentato dalla funzione tecnica e economica del bene di cui si tratta; è pertanto determinante soprattutto la funzione effettiva e attuale dei beni in questione nell' ambito dell' impresa (sentenza del TF 2C_1083/2018 del 23 aprile 2019 consid. 4.1 con riferimenti). La contabilizzazione come tale non basta per determinare l' attribuzione di un bene alla sostanza commerciale. Un bene patrimoniale, in considerazione della sua funzione tecnica ed economica, può costituire un elemento della sostanza commerciale pur non essendo iscritto a bilancio (ibidem).

E. 3.1

Nella fattispecie, si tratta di stabilire se i marchi ceduti dal ricorrente nel corso del periodo fiscale rientrassero nella sua sostanza privata o in quella commerciale. In questa seconda ipotesi, l'utile conseguito sarebbe infatti imponibile quale reddito dell'attività lucrativa indipendente. Nel caso contrario, sarebbe qualificabile come utile in capitale conseguito nella realizzazione della sostanza privata e sarebbe pertanto esente dall'imposta sul reddito.

E. 3.2

Per quanto riguarda i diritti immateriali (ad esempio brevetti, marchi, diritti d'autore), secondo prassi e giurisprudenza, la delimitazione fra sostanza privata e commerciale dipende dal fatto che il contribuente abbia creato lui stesso i diritti in questione, cioè sia il licenziante originale, oppure abbia acquistato questi diritti dal loro creatore originario. Nel primo caso, i redditi provenienti dalla licenza devono essere qualificati come reddito dell'attività lucrativa, anche se il licenziante non ha fornito alcuna prestazione personale in relazione al reddito in questione dopo la conclusione del contratto di licenza e si limita ormai allo sfruttamento dei suoi diritti (sentenza del Tribunale cantonale amministrativo del Canton Lucerna del 2.12.2005 consid. 2a, in StE 2007 B 23.2 n. 34; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3 a ed., Zurigo 2016, n. 219 ad art. 20 LIFD; Locher, Kommentar zum DBG, 2 a ed., Basilea 2019, n. 134 ad art. 20 LIFD; Reich/Weidmann, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum DBG, 3 a ed., Basilea 2017, n. 124 ad art. 20 LIFD; inoltre, in materia di contributi AVS: sentenza TF 9C_33/2013 del 12.11.2013 consid. 4.1.; sentenza TF 9C_965/2011 del 19.7.2012 consid. 3.2.). In caso di cessione, l'utile conseguito costituisce di conseguenza un utile in capitale imponibile quale reddito dell'attività lucrativa indipendente (Locher, loc. cit., con riferimento alla sentenza del TF 2C_1036/2014 e 2C_1037/2014 del 21.4.2015 consid. 2, in StE 2015 B 23.2 n. 47 = RDAF 71/2015 II 557 = NF 3/2017 p. 98).

E. 3.3.1

Ritornando al caso che qui ci occupa, il contribuente ha assertedo di aver deciso di investire privatamente nell'acquisto di due marchi legati ai diamanti _____ e _____. L'acquisto e la registrazione sarebbero avvenuti nel mese di settembre del 2014, per complessivi € 56'700.- (in relazione al prezzo in questione non vi è documentazione agli atti). Secondo il ricorrente, la registrazione dei marchi, avvenuta in _____ alla fine del 2014, sarebbe stata notata dalla _____, allora "leader del mercato del commercio dei diamanti", che avrebbe contattato RI 1 offrendo per l'acquisto dei due marchi l'importo di € 500'000.-. La cessione è avvenuta il 9.2.2015.

E. 3.3.2

In merito alla compravendita, il contribuente produce il "contratto di cessione marchi" siglato il 9.2.2015 a _____ con la _____. Dalla lettura del medesimo risulta, nelle premesse, che il ricorrente era pieno titolare dei marchi comunitari registrati _____ "depositato in data 30 settembre presso l'OAMI, con il n. _____ e successivamente pubblicato in data 13 novembre 2014 per i prodotti ricompresi nelle classi merceologiche 14, 35 e 35 e precisamente: 14 - pietre preziose, 35 - pubblicità, gestione affari commerciali, 36 - Affari finanziari, affari monetari" ed il marchio _____ "depositato in data 02 ottobre 2014 presso l'OAMI con il n. 013317219 e successivamente pubblicato in data 17 novembre 2014 (...)". Nel contratto si legge poi che il contribuente cedeva e trasferiva alla _____ la proprietà piena intera

ed esclusiva dei marchi sopraccitati, “ senza restrizione alcuna e con tutti i diritti e gli oneri che ne conseguono. Inoltre con il presente contratto si trasferiscono al Cessionario anche tutti i diritti di registrazione comunitaria, ove consentita nonché di eventuali registrazioni internazionali secondo la Convenzione dell’Unione di Parigi, di Madrid o presso l’OMPI di Ginevra, ove consentito ”. All’art. 3 del contratto di cessione si specifica che “ Il cedente garantisce al cessionario di aver regolarmente pagate tutte le tasse relative al deposito e alla pubblicazione ”. All’art. 8 veniva stabilito che “ Tutte le pratiche, notifiche, spese, atte e dirette ad ottenere la trascrizione del presente atto presso l’Ufficio italiano Brevetti e Marchi, (...), sono e saranno a carico del Cessionario che ne curerà il rinnovo periodico ”.

E. 3.4

In merito ai sopraccitati marchi, l’UT, il 21.4.2021 ha richiesto la trasmissione della documentazione a comprova dell’acquisto degli stessi, depositati in data 30 settembre 2014 presso l’OAMI, rispettivamente ha chiesto di indicare se tali beni immateriali fossero appartenuti al contribuente sin dalla loro “creazione”. Nessun documento o informazione è stato trasmesso da RI 1 che in sede ricorsuale ha tuttavia confermato di aver registrato personalmente i marchi (cfr. punto 17), pur essendo di fatto impossibilitato a presentare i documenti a comprova, siccome “persi o archiviati in malo modo” oppure illecitamente trattenuti dall’ex gestore fiduciario con il quale è in corso una vertenza giudiziaria presso la _____.

E. 3.5

Dalla disamina della pagina web dell’ European Union Intellectual property office (consultata il 9.9.2021, <https://euipo.europa.eu>), in merito al marchio _____ (filing number _____) si possono evincere le seguenti importanti informazioni in merito alla registrazione del medesimo. La richiesta di registrazione è datata 2.10.2014: l’esame della stessa è stato completato il 14.11.2014, ed il 17.11.2014 è stata pubblicata per eventuali opposizioni. Il marchio è poi stato registrato e pubblicato il 26.2.2015 (posteriormente al contratto di cessione). Per quanto riguarda invece il marchio _____ (filing number _____) la richiesta di registrazione è datata 30.9.2014, l’esame della stessa è stato completato il 12.11.2014 e il giorno seguente è stata pubblicata per eventuali opposizioni sino al 13.2.2015. Il 24.2.2015 (posteriormente al contratto di cessione) il marchio è stato registrato e pubblicato.

E. 3.6

Per quanto concerne la tassazione del ricorrente per il periodo fiscale 2014, nel quale è stata depositata la domanda di registrazione, il contribuente è stato sottoposto a tassazione d’ufficio, non avendo presentato la dichiarazione d’imposta. Quest’ultima è stata tuttavia inoltrata, unitamente alla dichiarazione fiscale 2015, dopo che la tassazione d’ufficio era già passata in giudicato. Nella stessa, viene indicato quale “altro elemento della sostanza mobiliare” unicamente il marchio _____ per un valore di fr. 45’000.-.

E. 3.7

Dagli atti a disposizione si può giungere alla conclusione che i due marchi ceduti nel 2015 alla _____ sono stati direttamente registrati dal contribuente. Ciò corrisponde a quanto affermato dallo stesso ricorrente, ma coincide anche con la tempistica delle registrazioni dei marchi, sopra indicate. Del resto dalla consultazione del sito dell’ European Union Intellectual property office si rileva che l’iter di registrazione prevede in sintesi tre fasi (<https://euipo.europa.eu/ohimportal/it/route-to-registration> , sito consultato il

13.9.2021). In un modulo ad hoc vi sono tre informazioni fondamentali da trasmettere: · la titolarità: ogni persona fisica o giuridica può possedere un marchio UE. I dati sono resi pubblici e devono essere mantenuti aggiornati, in modo che non vi possano essere dubbi in merito a chi è il titolare del marchio; · Che cosa può essere un marchio UE: una chiara rappresentazione grafica; · Prodotti e servizi: devono essere definiti in modo che altri operatori del settore comprendano a quali prodotti e servizi si riferisce la tua domanda. Per quanto attiene alla titolarità, le informazioni vengono utilizzate per identificare in maniera inequivocabile il titolare del marchio.

E. 3.8

Alla luce di quanto precede, avendo il contribuente proceduto direttamente alla registrazione dei suoi marchi, il guadagno conseguito con la cessione degli stessi, secondo la dottrina e la giurisprudenza elencate in precedenza, costituisce un utile in capitale relativo a beni commerciali ed è pertanto imponibile quale reddito dell'attività lucrativa indipendente ai sensi dell'art. 18 cpv. 2 LIFD e dell'art. 17 cpv. 2 LT.

E. 3.9

A titolo abbondanziale si rileva che, nonostante il contribuente affermi di essere stato consigliato da altri ad investire "privatamente" nei due marchi indicati e che non fosse più di quel tanto addentro al mondo dei diamanti, nel 2015 (periodo fiscale qui sub iudice) egli ha acquistato la società _____ (CHE _____, che aveva cambiato ragione sociale e scopo sociale appena un anno prima) diventandone amministratore (visualizzato il 9.9.2021) appare chiaro che la società è attiva nella vendita e nella mediazione di diamanti. In particolare, per quanto attiene all'esperienza del consiglio di amministrazione in ambito di diamanti, viene specificatamente indicato " Our Board is made up of leading roles with proven experience in the financial sector and precious, in trading of diamonds in the creation and preservation of properties ". Ciò aggiunge ancor più verosimiglianza al fatto che il contribuente fosse quanto meno cognito in ambito di diamanti e conferma che la cessione dei marchi non può che essere considerata un utile derivante da alienazione della sostanza commerciale.

E. 4

Il contribuente si è limitato a contestare il principio dell'imposizione della cessione dei marchi, senza tuttavia documentare il costo di investimento legato alla registrazione degli stessi. Per tale ragione l'UT ha imposto l'intero valore della cessione dei marchi, stabilendo l'importo in fr. 534'000.-, valore come detto non contestato dal contribuente. Di principio, in applicazione analogica della regola generale prevista dall'art. 8 CC, 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 concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario (DTF 133 II 153 e 121 II 257; ASA 64 p. 493; StE 1990 B 13.1 n. 8). Non avendo prodotto il contribuente alcun documento attestante dei costi di investimento (deducibili dal prezzo di cessione), l'autorità fiscale ha correttamente proceduto ad imporre l'intero provento dalla cessione dei due marchi.

E. 5.1

Come ricordato in narrativa, nel suo ricorso (al punto 6), l'insorgente sostiene di aver intentato nei confronti dell'ex datore di lavoro _____ una causa per il " mancato pagamento di bonus sulla produzione ". Nelle sue osservazioni al ricorso, l'UT rileva che,

nelle dichiarazioni fiscali dei periodi fiscali 2013 e 2014, il contribuente non ha mai indicato la “consistenza del risarcimento ricevuto dalla _____”. Egli avrebbe vinto la causa a fine 2013. Nel periodo fiscale 2014, come già indicato, è stato tassato d’ufficio ma ha comunque presentato a posteriori (e meglio quando la decisione di tassazione era già cresciuta in giudicato) la dichiarazione fiscale, limitandosi ad indicare debiti per fr. 121'730.- nei confronti di _____. Per quanto concerne l’imposta sulla sostanza, come già ricordato, nella dichiarazione presentata a posteriori, ha indicato la proprietà unicamente di uno dei marchi dei quali risultava essere titolare. Anche nel 2013, anno in cui avrebbe vinto la causa nei confronti della _____, il contribuente non fa menzione alcuna di tale evento e non dichiara alcun reddito che ne avrebbe tratto. Chiaramente, un bonus versato dal datore di lavoro rientra fra i redditi del lavoro, imponibili giusta gli art. 17 cpv. 1 LIFD e 16 cpv. 1 LT (cfr. Eckert, Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ed., Basilea 2017, n. 13 ad art. 17 LIFD). Spetterà pertanto al contribuente indicare i dettagli, la natura e l’ammontare dell’importo ricevuto da _____ di cui fa menzione nel ricorso.

E. 5.2

Per tutti questi motivi, la decisione viene trasmessa all’Ufficio delle procedure speciali (competente ex art. 14 cpv. 2 del Regolamento della legge tributaria, RL 640.110) affinché proceda alle verifiche necessarie e se del caso proceda ad aprire nei confronti del contribuente delle procedure di recupero d’imposta (art. 151 LIFD e 236 LT) e di sottrazione fiscale (art. 175 LIFD e 258 LT).

E. 6

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

E. 29

Cost. fed. impone alle autorità amministrative e giudiziarie di pronunciarsi sulle allegazioni delle parti nei considerandi delle loro decisioni, riferendosi agli argomenti da queste addotti. Una motivazione può comunque essere ritenuta sufficiente quando l’autorità menziona, almeno brevemente, i motivi che l’hanno spinto a decidere in un senso piuttosto che nell’altro e pone quindi l’interessato nelle condizioni di rendersi conto della portata del giudizio e delle eventuali possibilità d’impugnazione presso un’istanza superiore (DTF 114 Ia 242 consid. 2, 112 Ia 109 consid. b e rimandi, 111 Ia 1).

Per far ciò l’autorità giudicante non deve pronunciarsi necessariamente su tutti gli argomenti e le eccezioni sollevati, ma può limitarsi a prendere posizione su quelli principali ed essenziali, atti a influire sulla decisione di merito (DTF 111 Ia 1, cons. 3a; DTF 107 Ia 248, consid. 3a; DTF 105 Ib 248/9, consid. 2a; DTF 101 Ia 3; decisione CDT n. 381 del 30 luglio 1981 in re St.; Imboden/ Rhinow, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Basilea 1986, Vol.I, n. 85 B III a, p. 535; Känzig/Behnisch, Direkte Bundessteuer, 2^a ediz., Vol.III, Basilea 1992, p. 249).

1.3.

La motivazione deve dunque consistere nell’esposizione della fattispecie e in una motivazione giuridica, dalla quale risulta su cosa si fonda il dispositivo della decisione: solo in tal modo, infatti, il contribuente è in condizione di motivare il suo ricorso e l’autorità di

ricorso di sottoporre a verifica la decisione stessa (Känzig/Behnisch, op. cit., p. 249; inoltre decisione CDT n. 80.2002.205 del 5 agosto 2003, in: RtiD I-2004n.19t).

- municipio di _____.

- Ufficio delle procedure speciali, Bellinzona.

per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello

Il presidente: Lasegretaria:

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