

B. VERWALTUNGS- UND DISZIPLINARRECHT

DROIT ADMINISTRATIF ET DISCIPLINAIRE

I. BUNDESRECHTLICHE ABGABEN CONTRIBUTIONS DE DROIT FÉDÉRAL

36. Sentenza 11 luglio 1952 nella causa Rocco Canonica contro Dipartimento delle finanze del Cantone Ticino.

Tassa d'esenzione dal servizio militare: Riduzione della tassa ad un sedicesimo del suo importo in virtù dell'art. 23 cp. 1 lett. c RTM combinato con l'art. 1 lett. b DF 4 aprile 1946.

Militärpflichtersatz: Herabsetzung der Steuer auf ein Sechzehntel des gesetzlichen Betrages gemäss Art. 23, Abs. 1, lit. c MStV in Verbindung mit Art. 1, lit. b des BB vom 4. April 1946 über die Anrechnung von geleistetem Dienst bei der Bemessung des Militärpflichtersatzes.

Taxe d'exemption du service militaire: Réduction de la taxe à un seizième du montant légal en vertu de l'art. 23 al. 1 lit. c RTM combiné avec l'art. 1 lit. b de l'AF du 4 avril 1946 concernant le calcul de la taxe militaire en fonction du service accompli.

A. — Nel 1950 Rocco Canonica fu dichiarato inabile ad ulteriori prestazioni di servizio e assoggettato al pagamento della tassa militare, ridotta ad un quarto del suo ammontare per tener conto del servizio attivo prestato.

Il milite insorse contro l'assoggettamento alla tassa militare. Egli chiese di esser posto al beneficio dell'art. 2

lett. b LTM, l'inabilità al servizio essendo dovuta ad una malattia contratta sotto le armi.

B. — Il Tribunale federale ha respinto la domanda di esonero dalla tassa militare, ma ha ridotto la tassa ad un sedicesimo del suo ammontare normale

considerando :

5. — La decisione querelata deve invece essere riformata d'ufficio per quanto concerne l'importo della tassa militare.

A norma dell'art. 23 cp. 1 lett. c RTM (modificato dal DCF 14 aprile 1950), la tassa è dovuta per un quarto dagli obbligati in età di 41 anni fino e compreso l'anno in cui compiono i 48 anni (terza classe d'età). Resta riservato, giusta il secondo capoverso, il diritto alla riduzione della tassa in virtù del DF 4 aprile 1946. Secondo l'art. 1 lett. b di questo decreto, chi è soggetto al pagamento della tassa deve soltanto il quarto della tassa corrispondente alla sua classe d'età se è stato sottoposto dopo sedici anni di servizio almeno o se, prima dell'inizio del periodo di assoggettamento, aveva prestato più di 600 giorni di servizio attivo.

In concreto ricorrono ambedue i motivi di riduzione: il ricorrente, nato nel 1904, appartiene dal 1945 alla terza classe di età; egli ha inoltre prestato più di 600 giorni di servizio attivo. La tassa militare per 1950 deve quindi essere ridotta ad un sedicesimo del suo importo normale.

37. Sentenza 11 luglio 1952 nella causa E. A. contre la Commission di ricorso del Cantone Ticino in materia d'imposta per la difesa nazionale.

Imposta per la difesa nazionale. Nel computo degli ammortamenti il fisco deve tener conto, in via di massima, anche delle riprese fiscali fatte sugli ammortamenti degli anni precedenti.

Wehrsteuer: Bei Festsetzung der steuerfreien Abschreibung ist grundsätzlich auch den Aufrechnungen Rechnung zu tragen, die in den vorangegangenen Jahren auf Abschreibungen vorgenommen wurden.

Impôt pour la défense nationale : Dans le calcul des amortissements, le fisc doit aussi tenir compte en principe des reprises qu'il a faites sur les amortissements des années précédentes.

A. — Ettore Ambrosetti è titolare di un'officina meccanica a Lugano. Procedendo alla sua tassazione ai fini dell'imposta per la difesa nazionale del V periodo, la Commissione del II circondario calcolò gli ammortamenti sul macchinario in una percentuale del suo valore contabile.

Il contribuente insorse contro questo computo, chiedendo che gli ammortamenti fossero determinati tenendo conto non soltanto del valore contabile del macchinario, ma anche delle riprese fatte dal fisco sugli ammortamenti degli anni 1939 a 1942.

B. — Contro il rifiuto oppostogli dalla Commissione circondariale il contribuente si aggravò alla Commissione cantonale di ricorso, che respinse il gravame per i seguenti motivi :

Il ricorrente ammortizza il macchinario in una quota percentuale del valore contabile. Secondo questo metodo possono essere ammortizzati soltanto i valori che figurano a bilancio. È pacifico che il ricorrente non ha contabilizzato le riprese fiscali precedenti ; esse non possono quindi essere prese in considerazione per stabilire il valore determinante agli effetti degli ammortamenti litigiosi. Si tratta di una prassi costante degli organi di tassazione, che è stata sanzionata anche dalla giurisprudenza del Tribunale federale (sentenza 7 luglio 1949 nella causa Bompard & Cie).

C. — Il ricorrente ha adito tempestivamente la Camera di diritto amministrativo del Tribunale federale. Egli chiede, in via principale, che gli ammortamenti siano calcolati sulla base del valore contabile del macchinario aumentato delle riprese fiscali anteriori, subordinatamente, che gli sia riconosciuto il diritto di riattivare queste riprese nel prossimo bilancio. La conclusione principale del ricorso è motivata in compendio come segue :

Gli ammortamenti praticati dal ricorrente a carico degli

esercizi 1939 a 1942 non furono ammessi integralmente agli effetti dell'imposta per la difesa nazionale perchè oltrepassavano la misura consentita dall'uso commerciale. Della parte ripresa e aggiunta al reddito netto la Commissione circondariale tenne però conto, seguendo la tabella d'ammortamento introdotta per l'imposta sui profitti di guerra, nel computo degli ammortamenti successivi, e ciò fino al IV periodo di tassazione. Per il V periodo, la Commissione calcolò invece gli ammortamenti soltanto sul valore contabile. Questo cambiamento di prassi ha per conseguenza una forte riduzione della quota d'ammortamento, riduzione che non è giustificata nè dalla legge, nè dalla prassi fiscale.

D. — La Commissione cantonale di ricorso ha concluso pel rigetto del gravame. L'Amministrazione federale delle contribuzioni ha proposto di accogliere il ricorso pel motivo che il rifiuto dell'autorità cantonale di aggiungere al valore contabile del macchinario l'importo delle riprese sugli ammortamenti precedenti è contrario alla legge e alla prassi seguita negli altri cantoni.

Considerando in diritto :

1. — Sono deducibili dal reddito lordo delle persone fisiche gli ammortamenti consentiti dall'uso commerciale e corrispondenti alla svalutazione subita dagli attivi dell'azienda nel periodo di computo (art. 22 cp. 1 lett. b DIN, nella dizione del decreto 9 dicembre 1940). A motivo delle difficoltà d'ordine pratico che si oppongono generalmente all'accertamento della svalutazione effettiva di un oggetto durante un periodo di tempo relativamente breve, la quota di ammortamento è stabilita di regola in via congetturale, sulla scorta di coefficienti sperimentali che tengono conto della durata presunta di utilizzazione dell'oggetto ammortizzabile. In aderenza all'uso commerciale, la prassi fiscale permette al contribuente di computare la quota di ammortamento sia in un per cento del valore originario dell'oggetto, sia in un per cento del suo

valore allibrato (RU 45 I 9 sgg., 62 I 158, 63 I 83, 67 I 238 ; la sentenza 16 maggio 1942 nella causa *Calendaria A.G.*, in *Archives de droit fiscal suisse*, vol. 11 p. 188 sgg., e la sentenza inedita 21 ottobre 1949 nella causa *Maeder*). Se gli ammortamenti praticati dal contribuente secondo l'uno o l'altro di questi metodi eccedono la misura autorizzata dal fisco, l'eccedenza è reintegrata nel reddito imponibile. Il contribuente ha tuttavia la facoltà di tener conto di tale ripresa nel computo degli ammortamenti per gli anni seguenti (IRENE BLUMENSTEIN, *Die eidg. Wehrsteuer*, p. 100 ; HENGGELER, *Kommentar zur eidg. Kriegsgewinnsteuer*, p. 85, nota 5 a).

2. — Nella decisione querelata la Commissione cantonale di ricorso non revoca in dubbio siffatta facoltà del contribuente, ma intende subordinarla alla condizione ch'egli abbia previamente a riattivare le riprese fiscali sugli ammortamenti nei suoi libri contabili. A giustificazione di questa condizione l'autorità cantonale invoca la sentenza 7 luglio 1949, prolata dal Tribunale federale nella causa *Bompard & Cie*, con la quale fu respinto il ricorso per arbitrio interposto dalla contribuente contro il rifiuto opposto dal fisco vallesano di tener conto delle riprese sugli ammortamenti precedenti, perchè non contabilizzate. Senonchè, giudicando tale fattispecie nella procedura di diritto pubblico per violazione dell'art. 4 CF, il Tribunale federale non aveva a decidere la questione se il fisco avesse rettamente applicato la legge tributaria vallesana, ma soltanto se la sua decisione fosse arbitraria, vale a dire non sorretta da alcun motivo ragionevole (BIRCHMEIER, *Handbuch der Bundesrechtspflege*, p. 392/3). Nella procedura di diritto amministrativo il Tribunale federale dispone invece di un potere più ampio, che gli permette di riesaminare se la decisione cantonale è il frutto di una retta interpretazione del diritto federale (art. 104 cp. 1 OG). Esaminata sotto quest'angolo, la decisione che ne occupa non può essere confermata, poichè la condizione posta dall'autorità cantonale per l'ammortamento delle riprese

fiscali precedenti non risponde nè ad un'esigenza legale, nè ad un bisogno della prassi.

Il decreto istituyente l'imposta per la difesa nazionale non statuisce un obbligo del contribuente di conformarsi alle esigenze del fisco nella tenuta della contabilità e, tanto meno, di allestire un bilancio fiscale. D'altra parte, l'adeguamento del valore allibrato degli attivi ammortizzabili al valore determinante agli effetti tributari comporta una rettificazione delle scritture contabili che incontra delle difficoltà pratiche perchè dovrebbe spesse volte aver luogo dopo la chiusura dei conti annuali. È bensì vero che si potrebbe ovviare a queste difficoltà portando le riprese su di un bilancio futuro ; questo ripiego avrebbe però per conseguenza di menomare il diritto del contribuente all'ammortamento durante uno o più periodi d'imposta. Per soddisfare l'interesse legittimo del fisco ad un controllo efficace degli ammortamenti deve bastare l'allestimento di una tabella extracontabile che tenga conto del valore allibrato degli attivi e delle riprese fatte sugli ammortamenti precedenti. Questo procedimento è del resto quello generalmente adottato dalle autorità fiscali degli altri cantoni anche in materia d'imposta per la difesa nazionale.

3. — Secondo le costatazioni dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, gli ammortamenti consentiti al ricorrente fino al IV periodo di tassazione hanno praticamente tenuto conto, perchè calcolati in base alle risultanze della tabella extracontabile iniziata per l'imposta sui profitti di guerra, anche delle riprese fiscali precedenti. Ignorando invece queste riprese agli effetti dell'imposizione pel V periodo, gli organi di tassazione hanno iniziato una prassi che porta pregiudizio al ricorrente, in quanto, senza una ragione valida, gli impedisce di ammortizzare il macchinario nei limiti autorizzati dalla legge. La decisione querelata deve quindi essere annullata e la causa rinviata all'autorità cantonale per nuovo giudizio.