

## **TI\_GERICHTE 80.1996.20 vom 15. April 1996**

TI Tribunale d'appello, 1996-04-15, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.1996.20\\_d19960415](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1996.20_d19960415)

FR: TI\_GERICHTE 80.1996.20 du 15 avril 1996

IT: TI\_GERICHTE 80.1996.20 del 15 aprile 1996

### **Regeste**

Sentenza o decisione senza scheda

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

La \_\_\_\_\_ SA è una società anonima, con sede ad \_\_\_\_\_, il cui scopo sociale è «la compera, la vendita, la costruzione e la locazione, nonché la gestione di beni immobili, appartamenti in condominio». In data 14 settembre 1995, l' Ufficio di tassazione delle persone giuridiche (UTPG) notificava alla società citata tre decisioni: • la tassazione IC 1994, in cui l'utile del 1994 (fr. 32'700.–) veniva imposto con l'aliquota del 12% e il capitale di fr. 236'000.– con l'aliquota del 3%, cui si aggiungeva l'imposta immobiliare di fr. 1'497.25; • la tassazione IFD 1995, in cui l'utile medio del biennio 1993/94 era stabilito in zero franchi, mentre il capitale era commisurato in fr. 236'000.– ed era imposto con l'aliquota dello 0,8%; • la tassazione degli utili straordinari conseguiti negli anni 1993/94, per l'imposta federale diretta: l'utile era rappresentato dall'utile conseguito mediante la vendita di due quote di PPP, pari a fr. 237'708.–, dedotta la perdita di fr. 80'734.– conseguita nello stesso biennio, per un imponibile in media annua di fr. 156'900.– (aliquota del 9.8%, imposta di fr. 15'376.20).

#### **E. 2**

La contribuente impugnava la terza decisione menzionata con reclamo del 6 ottobre 1995, contestando che l'utile conseguito da una società immobiliare mediante l'alienazione di immobili potesse considerarsi utile straordinario. Lo provava, a suo dire, il fatto stesso che altre alienazioni immobiliari erano avvenute negli anni precedenti ed ulteriori vendite erano imminenti. L'UTPG respingeva il gravame con decisione del 27 dicembre 1995, sottolineando come il testo dell'art. 206 cpv. 2 LIFD, nella sua versione tedesca più chiara di quella italiana, non consenta alcun dubbio circa la volontà del legislatore di assoggettare ad un'imposta straordinaria gli "utili in capitale" percepiti nel corso dell'ultimo biennio prima dell'entrata in vigore della nuova legge federale sull'imposta federale diretta.

#### **E. 3**

Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, la \_\_\_\_\_ SA ripropone la contestazione già sottoposta all'autorità di tassazione con il precedente reclamo. Ribadisce che l'alienazione di appartamenti in condominio rappresenta la propria normale attività aziendale e non può pertanto essere considerata straordinaria. Nelle sue osservazioni del 14 marzo 1996, l'Amministrazione federale delle contribuzioni propone la reiezione del ricorso, sottolineando il carattere straordinario degli utili immobiliari di una società immobiliare. All'udienza del 26 aprile 1996, le parti si sono riconfermate nelle rispettive posizioni.

#### **E. 4.1**

Si deve ricordare che una delle più importanti innovazioni introdotte dalla nuova legge federale sull'imposta federale diretta (LIFD), per quanto attiene all'imposizione delle persone giuridiche, concerne proprio le basi di calcolo temporali. Secondo l'art. 58 cpv. 1 dell'abrogato decreto concernente l'imposta federale diretta (DIFD), infatti, il periodo di computo comprendeva i due anni precedenti il periodo di tassazione (tassazione biennale in base al sistema *praenumerando*). Il reddito netto imponibile era dunque la media dei risultati degli anni che cadono nel periodo di computo (art. 58 cpv. 2), rispettivamente la media dei risultati degli esercizi chiusi nel corso del periodo di computo (art. 58 cpv. 3). In deroga a tale principio l'art. 58 cpv. 4 prevedeva la tassazione in base al risultato del primo esercizio (cosiddetta «tassazione sul presente»), se la persona giuridica era stata costituita nel corso di un anno fiscale (lett. a) o quando all'inizio del periodo di tassazione era trascorso un solo esercizio o se il primo esercizio non era chiuso che nel corso di detto periodo (lett. b). Se la tassazione si basava sul primo esercizio e se la durata di questo era più lunga o più breve di un anno civile, l'utile netto veniva riportato sul periodo di un anno (art. 58 cpv. 5). La nuova legge afferma invece, in primo luogo, che le imposte sull'utile netto e sul capitale proprio sono fissate e riscosse per ogni periodo fiscale, e, in secondo luogo, che il periodo fiscale corrisponde all'esercizio commerciale (art. 79 cpv. 1 e 2 LIFD). Alla tassazione biennale con il sistema *praenumerando*, conformemente al DIFD, si sostituisce dunque quella annuale con il sistema *postnumerando* (Agner/Jung/Steinmann, *Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer*, Zurigo 1995, p. 318; Probst, *Commentaire de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, Personnes morales*, Ginevra 1995, p. 313; Steinmann, *Die zeitliche Bemessung bei den juristischen Personen*, in ASA 62 p. 3).

#### **E. 4.2**

Il passaggio dall'imposizione secondo il sistema *praenumerando* a quella secondo il sistema *postnumerando* produce naturalmente una lacuna: poiché, per l'anno 1995, si applica per la prima volta il sistema della tassazione sul presente, allora accade che gli anni 1993 e 1994 non saranno base di calcolo per nessuna tassazione. Il legislatore ha pertanto previsto delle misure che tengano conto di tale situazione.

##### **E. 4.2.1**

La prima misura è rappresentata dal c.d. procedimento di imposizione della differenza ("Differenzsteuerverfahren"). Per accertare l'imposta sull'utile dovuta, per il primo periodo fiscale dopo l'entrata in vigore della legge – cioè per l'esercizio commerciale 1995 – si intraprendono allora due calcoli dell'imposta, uno secondo il diritto previgente ed uno secondo la LIFD. Infine, l'imposta viene calcolata secondo il diritto che comporta l'imposta sull'utile più elevata (art. 206 cpv. 1 LIFD). In tal modo, l'utile conseguito nel biennio precedente non cade semplicemente nella lacuna, ma funge da base di calcolo almeno in quei casi in cui oltrepassa l'utile del 1995 (Reich, *Zeitliche Bemessung [natürliche und juristische Personen, inkl. Übergangsregelung]*, in: Höhn/Athanas [a cura di], *Das neue Bundesrecht über die direkten Steuern – Direkte Bundessteuer und Steuerharmonisierung*, Berna/Stoccarda/Vienna 1993, p. 346).

##### **E. 4.2.2**

Oltre all'imposta dovuta in base al descritto procedimento di tassazione sulla differenza, ed a prescindere da quale diritto sia stato applicato per la suddetta tassazione, viene prelevata

pure un'imposta speciale sugli utili straordinari realizzati nel corso degli esercizi chiusi durante gli anni civili 1993 e 1994 (art. 206 cpv. 2 LIFD). Per redditi straordinari, secondo lo stesso legislatore, si intendono «gli utili da capitali, le rivalutazioni contabili di elementi patrimoniali, lo scioglimento di accantonamenti e l'omissione di ammortamenti e di accantonamenti giustificati dall'uso commerciale» (art. 206 cpv. 3 LIFD). L'elenco in questione è tassativo (Reich, op. cit., p. 348). La legge precisa ulteriormente che tali utili straordinari servono in primo luogo a compensare le perdite di cui è autorizzata la deduzione (art. 206 cpv. 2): il Consiglio federale ha precisato che sono deducibili, da un lato, le perdite dei tre periodi precedenti e, dall'altro, quelle subite nel periodo di calcolo (art. 5 cpv. 1 Ordinanza sulle basi temporali dell'imposta federale diretta per le persone giuridiche, del 16 settembre 1992). L'Amministrazione federale delle contribuzioni definisce l'imposta speciale come un «conteggio fiscale finale effettuato a seguito della modificazione del sistema di tassazione» (Circolare n. 4 del 26 novembre 1992: Commento dell'ordinanza sulle basi temporali dell'imposta federale diretta per le persone giuridiche, p. 4). Essa ha infatti lo scopo di consentire la piena imposizione di quegli utili che o sarebbero tassati soltanto per metà – per il fatto di essere calcolati sulla media di due anni (1993 e 1994), mentre l'imposta per il 1995 è prelevata solo un anno –, oppure non sarebbero imposti affatto, cadendo nella lacuna rappresentata dal periodo di computo 1993/94 (Reich, op. cit., p. 349 s.; Wuermli/Leppert, A.o. Erträge und Aufwendungen juristischer Personen in den Übergangsbestimmungen des DBG – Anregungen für die sachgerechte Deklaration, in ST 1995 p. 255; Steinmann, op. cit., p. 6 s.).

## **E. 5**

Nella fattispecie, le parti non sono d'accordo sulla definizione degli «utili straordinari» che sono soggetti all'imposta speciale prevista dall'art. 206 cpv. 2 LIFD. L'autorità di tassazione ha infatti ritenuto che l'utile contabile realizzato con la vendita, avvenuta negli anni 1993 e 1994, di due appartamenti della ricorrente, costituisca reddito straordinario imponibile; secondo la ricorrente, per contro, gli utili provenienti dall'alienazione di appartamenti non potrebbero essere considerati "straordinari", per il fatto che la vendita di tali oggetti è esplicitamente prevista dallo scopo sociale della società.

### **E. 5.1**

Come si è detto, l'enumerazione degli utili straordinari fatta dal legislatore all'art. 206 cpv. 2 LIFD deve considerarsi tassativa. Né la legge né l'ordinanza del Consiglio federale né la Circolare dell'AFC definiscono tuttavia in modo più preciso gli utili in questione, in modo da consentire di distinguerli precisamente dagli utili ordinari. Secondo la dottrina sono infatti ipotizzabili utili in capitale che, a seconda dell'attività aziendale, devono considerarsi ordinari in un'azienda e straordinari in un'altra: è il caso, per esempio, dell'utile proveniente dall'alienazione di una partecipazione sociale; neppure ogni scioglimento di accantonamenti è necessariamente un utile straordinario (Weber, Direkte Bundessteuer: Einjährige Veranlagung für juristische Personen und Übergangsregelung [mit Seitenblick auf die kantonalen Steuern], in RF 49/1994 p. 61; Wuermli/Leppert, op. cit., p. 258 ss.). Gli autori ritengono dunque che la delimitazione fra utili ordinari e straordinari debba essere effettuata in base ai criteri sviluppati per altri casi. Sono infatti noti casi in cui è necessario procedere alla suddivisione degli utili in ordinari e straordinari: all'inizio dell'assoggettamento, alla fine dell'assoggettamento ed anche quando si deve calcolare l'utile di esercizi durati più o meno di un anno (Weber, op. cit., p. 61 s.). Altro esempio che può essere citato per analogia è quello della trasformazione di società (Wuermli/Leppert, op. cit., p. 257). In

tutti i casi citati si tratta di prevenire uno sfruttamento abusivo della lacuna esistente nel periodo di computo.

### **E. 5.2**

Nelle sue osservazioni, l'AFC cita una sentenza del Tribunale federale relativa all'imposta annua dovuta da una società immobiliare al momento della sua liquidazione, conformemente all'art. 53 cpv. 2 DIFD ( ASA 25 p. 247 ss.). L'Alta Corte, esaminando i materiali legislativi che avevano portato all'adozione dell'art. 53 DIFD, rilevava che tale disposizione mirava ad imporre tutte le riserve tacite realizzate prima della chiusura della liquidazione e non erano fino ad allora state tassate. In considerazione del fatto che gli ammortamenti operati al fine di costituire le riserve tacite vengono addebitati al conto dei profitti e delle perdite che è servito da base per l'imposizione durante gli anni precedenti la liquidazione, il legislatore ha così ritenuto equo prelevare un'imposta annua intera anche sui profitti in capitale e i plusvalori realizzati durante il periodo di computo. Nella stessa sentenza, il Tribunale federale ha quindi precisato che fra i profitti soggetti all'imposta speciale dovevano rientrare anche quelli realizzati in seguito alla vendita di parcelle ricavate da un insieme di terreni. All'obiezione della società ricorrente, che paragonava l'alienazione dei fondi da parte sua alle vendite di merce effettuate nell'esercizio di un'impresa commerciale, i giudici federali ribattevano che, sebbene il confronto fosse, in una certa misura, giustificato, tuttavia ciò non si opponeva all'imposizione. Facevano inoltre notare che, secondo la norma legale, poco importava che i profitti immobiliari fossero stati ottenuti mediante la liquidazione del «sostrato economico» del contribuente o meno e che tali utili dovessero considerarsi ricavi commerciali ordinari o utili straordinari.

### **E. 5.3**

Può essere presa in considerazione anche un'altra sentenza del Tribunale federale, più recente, che si riferisce a quell'imposta speciale annua che era dovuta dalle persone fisiche ex art. 43 DIFD, nei casi di cessazione dell'assoggettamento o di tassazione intermedia ( ASA 61 p. 791 ss.). La Commissione cantonale di ricorso in materia di IFD del Canton Zurigo aveva accolto il ricorso di un contribuente che, dopo avere per diversi anni rinnovato e locato immobili da lui stesso acquistati, li aveva infine alienati tutti, prima di trasferirsi in Spagna. Secondo i giudici cantonali, infatti, non vi erano i presupposti per il prelievo di un'imposta speciale, perché, da un lato, non si sarebbe trattato di profitti in capitale conseguiti nell'esercizio di un'azienda obbligata a tenere una contabilità (art. 21 cpv. 1 lett. d DIFD), e, dall'altro, il ricavo proveniente dalle vendite non avrebbe rappresentato un profitto in capitale straordinario – come sarebbe stato invece se si fosse venduto un immobile appartenente al capitale immobilizzato – bensì il risultato della normale attività aziendale e quindi un utile ordinario. A quest'ultima argomentazione, il Tribunale federale ha ribattuto affermando che è vero che sottostanno all'imposta annua solo i profitti in capitale ed i plusvalori e non invece gli utili aziendali ordinari, conseguiti nell'ambito della normale attività aziendale, cosa che sarebbe incompatibile con il carattere di conteggio fiscale finale che è proprio dell'imposta speciale; tuttavia, ha negato che tale imposta colpisca solo i profitti in capitale del patrimonio immobilizzato. Al contrario, secondo i giudici federali, fra gli utili soggetti all'imposta speciale rientrano tutti i profitti in capitale, ivi compresi quelli sulle scorte di merce. Fra i profitti straordinari di una azienda soggetta all'obbligo di tenere la contabilità, secondo l'art. 21 cpv. 1 lett. d DIFD, dunque, rientrano anche gli utili conseguiti mediante la realizzazione di riserve tacite sul patrimonio circolante. A conferma del carattere straordinario dell'utile in questione, il Tribunale

federale sottolineava pure la circostanza che lo stesso contribuente aveva ammesso di avere alienato gli immobili in seguito alla decisione di trasferirsi in Spagna e di cessare pertanto la propria attività.

#### **E. 5.4**

Dalle sentenze citate è possibile rilevare che, effettivamente, come fa notare la ricorrente, vi è una differenza fra l'azienda per la quale gli immobili rappresentano capitale immobilizzato – come è l'edificio nel quale si svolge un'attività commerciale, artigianale o industriale – e quella per cui invece costituiscono capitale circolante, assimilabile alle riserve di merce. Nella prima decisione, il Tribunale federale, come detto, ha riconosciuto che il confronto, proposto dalla ricorrente, fra le merci vendute da una azienda che esercita il commercio e gli immobili alienati da una società immobiliare, è giustificata in una certa misura. Ha poi però argomentato che le norme legali non limitano l'imponibilità ai soli profitti straordinari. Nella seconda, invece, ha fatto un'affermazione che non sembra del tutto concorde con la conclusione contenuta nella sentenza precedente: mentre, infatti, in quest'ultima aveva finito per sostenere che il carattere ordinario o straordinario dell'utile è del tutto irrilevante ai fini dell'assoggettamento all'imposta speciale, nella decisione più recente definisce per contro incompatibile con il carattere del tributo in questione l'imposizione degli utili aziendali ordinari, conseguiti nell'esercizio della normale attività. L'Alta Corte ha poi però ammesso il carattere straordinario dei profitti in capitale conseguiti dal contribuente in questione, sottolineando la circostanza che egli aveva voluto liquidare l'azienda per potersi trasferire all'estero, e per questa ragione aveva alienato tutti gli immobili che costituivano il capitale circolante dell'azienda stessa.

#### **E. 5.5**

Non si può dunque prescindere dal requisito del carattere straordinario del profitto in capitale, per procedere al prelievo di una imposta speciale, tanto più che ora è lo stesso testo dell'art. 206 cpv. 2 e 3 LIFD a richiederlo («redditi straordinari»). Il carattere straordinario non può comunque evincersi semplicemente dallo scopo sociale dell'azienda, in modo tale da escluderlo automaticamente in presenza di una vendita immobiliare effettuata da una società fra i cui fini rientra l'alienazione di immobili. Al contrario, tale valutazione dovrà essere effettuata alla luce della ratio della disposizione applicata. Come per le imposte previste dagli articoli 43 e 53 DIFD, anche nel caso dell'imposta speciale disciplinata dall'art. 206 LIFD si tratta di evitare che, per effetto di un passaggio da un sistema di tassazione all'altro – nella fattispecie, dal sistema praenumerando a quello postnumerando – vi siano delle riserve tacite che vengono realizzate ma sfuggono all'imposizione o vengono imposte solo per metà. In questa prospettiva, si spiega come mai il Tribunale federale, nella sentenza del 1991 ( ASA 61 p. 791), dopo avere affermato chiaramente che sono solo gli utili straordinari e non quelli ordinari a sottostare all'imposta speciale, abbia poi affermato il carattere straordinario del profitto in capitale conseguito dal contribuente che aveva alienato tutti gli immobili precedentemente ceduti in locazione, ponendo l'accento sulla circostanza che il contribuente aveva liquidato la sua azienda per potersi trasferire all'estero. Come, in quel caso, la liquidazione dell'azienda – avvenuta mediante l'alienazione di tutti gli immobili – rappresentava l'elemento che faceva sì che la vendita degli immobili non fosse un mero utile ordinario bensì un utile straordinario, analogamente, nel caso in esame, è il passaggio dal sistema di tassazione praenumerando a quello postnumerando a far sì che la realizzazione delle riserve occulte relative ai due immobili alienati assurga a utile straordinario. Se non si procedesse, infatti, ad imporre il relativo utile contabile mediante

l'imposta speciale, lo stesso sarebbe imposto solo per metà, per effetto del descritto sistema di tassazione previsto dalle disposizioni transitorie della LIFD. Si otterrebbe cioè una sorta di esenzione fiscale, almeno parziale, di alcuni utili importanti, grazie alla transizione da un sistema di imposizione all'altro. Ed è proprio per prevenire simili esiti che il legislatore ha introdotto l'art. 206 cpv. 2 LIFD.

## **E. 5.6**

Le considerazioni che precedono permettono anche di relativizzare, almeno in parte, le contraddizioni ravvisate dalla stessa AFC nella giurisprudenza del Tribunale federale a proposito della definizione degli utili straordinari.

### **E. 5.6.1**

In due sentenze, rispettivamente del 1963 e del 1973, l'Alta Corte ha infatti affermato il carattere ordinario degli utili conseguiti da società immobiliari mediante la vendita di immobili ( ASA 32 p. 413 ss.; ASA 43 p. 44 ss.). Si trattava, in quei casi, di applicare l'art. 58 DIFD. Come si è già accennato in precedenza, se un'impresa è costituita nel corso di un anno fiscale (art. 58 cpv. 4 lett. a DIFD), se all'inizio del periodo di tassazione è trascorso un solo esercizio o, infine, se il primo esercizio non è chiuso che nel corso del periodo di tassazione (art. 58 cpv. 4 lett. b DIFD), allora l'utile netto imponibile è determinato in base al risultato del primo esercizio (art. 58 cpv. 4 DIFD). In questo caso, e se il primo esercizio è più lungo o più breve di un anno civile, il reddito netto è computato per un anno civile intero (art. 58 cpv. 5 DIFD). Tale ordinamento ha come conseguenza che il primo esercizio, di regola, funge da periodo di computo per due o anche tre periodi di tassazione. Il fatto che, in virtù della norma citata, l'utile conseguito nel primo esercizio possa servire per le tassazioni di più periodi fiscali crea difficoltà quando, durante tale esercizio, si sono realizzati guadagni eccezionali e sono state effettuate spese straordinarie. Considerare tali circostanze eccezionali per diversi periodi di tassazione condurrebbe a risultati urtanti. Per tali ragioni, conformemente alla giurisprudenza costante, si giustifica di scostarsi dal testo dell'art. 58 cpv. 4 e 5 DIFD e di non tenere conto per più periodi di tassazione di guadagni o di spese eccezionali. Al proposito è irrilevante se l'applicazione letterale dell'art. 58 DIFD andrebbe a favore o a scapito del contribuente ( RF 43/1988, p. 406 ss. consid. 2c e riferimenti; STF del 4 novembre 1991 in re G. e F. SA).

### **E. 5.6.2**

In applicazione dei principi suddetti, il Tribunale federale ha concluso che, quando lo scopo statutario di una società anonima è il commercio immobiliare, il plusvalore realizzato con una vendita avvenuta durante il primo esercizio della società non può essere qualificato come utile straordinario e pertanto rientra nell'utile netto determinante tanto per il primo periodo di tassazione quanto per il secondo. Per valutare il carattere ordinario o meno dell'utile, ai fini dell'applicazione del principio giurisprudenziale in questione, ci si conforma dunque allo scopo statutario dell'azienda (cfr. anche Cagianut/Höhn , Unternehmenssteuerrecht, Berna 1986, p. 186 s.).

### **E. 5.6.3**

Il problema sollevato dall'applicazione dell'art. 58 DIFD non è tuttavia del tutto assimilabile a quello posto dalle altre norme esaminate, che si riferiscono al prelievo di imposte speciali sui profitti in capitale. Lo scopo di tale eccezione alla rigorosa applicazione dell'art. 58 cpv. 4 e 5 DIFD era infatti quello di far sì che la tassazione della persona giuridica all'inizio dell'assoggettamento fosse il più possibile conforme alle esigenze dei principi della giustizia

fiscale. Il principio per cui l'imposta federale diretta, di massima, intende colpire ogni reddito un'unica volta, permette, in effetti, d'imporre il contribuente conformemente alla sua capacità contributiva e favorisce pertanto il principio della parità di trattamento ( DTF 94 I 148). Con l'art. 58 DIFD, infatti, il legislatore non ha voluto imporre più volte un medesimo utile, ma semplicemente prevedere un metodo di calcolo capace di dare soddisfazione quando la tassazione non può essere fondata sull'utile netto medio dei due anni anteriori ( DTF 84 I 243 consid. 2). Come si vede, la deroga eccezionale all'art. 58 DIFD è giustificata solo dalla preoccupazione di contrastare la presunzione su cui si fonda il sistema della tassazione praenumerando, quando fin dall'inizio dell'attività di un'azienda è possibile prevedere che tale presunzione sia destinata a rivelarsi infondata, in presenza di un fattore di carattere eccezionale che ha influito sul calcolo dell'utile del primo esercizio. Ebbene, non appare manifestamente in contrasto con i principi della giustizia fiscale presumere – fatte salve circostanze eccezionali di segno opposto – che un'azienda costituita con lo scopo statutario di alienare immobili, la quale per giunta ha effettivamente effettuato simili transazioni nel suo primo esercizio, sia poi destinata ad effettuare analoghe operazioni nell'esercizio che segue. Diverso è il caso delle alienazioni immobiliari effettuate negli anni 1993/94 da una società che nel 1995 è tassata solo sulla media degli utili del biennio. Essa avrebbe la certezza dell'esenzione almeno parziale degli utili immobiliari del biennio in questione, se non vi fosse un'apposita norma che garantisce l'assoggettamento dei profitti in questione ad un'imposta speciale.

#### **E. 5.6.4**

Per quanto poco opportuna dal profilo della coerenza interpretativa, la differente qualificazione degli utili straordinari proposta dal Tribunale federale può dunque essere risolta nel senso che alla regola eccezionale creata in via giurisprudenziale per l'applicazione dell'art. 58 DIFD deve essere data un'interpretazione estremamente restrittiva.

#### **E. 5.7**

Nella fattispecie in esame, deve poi essere ricordato che il carattere straordinario dell'utile è dimostrato anche, come sottolinea l'AFC nelle sue osservazioni, dalla effettiva occasionalità delle alienazioni di appartamenti effettuate dalla ricorrente.

#### **E. 6**

Alla luce delle considerazioni espresse, la decisione impugnata deve essere confermata. La tassazione speciale oggetto della decisione stessa permette infatti di evitare che, per effetto della transizione dal sistema di tassazione disciplinato dal DIFD a quello previsto dalla LIFD, l'utile realizzato mediante l'alienazione degli appartamenti venduti nel 1993 e 1994, benefici di un'esenzione fiscale non voluta dal legislatore. Il calcolo dell'utile, non contestato, appare comunque conforme alle indicazioni emergenti dalla contabilità della stessa ricorrente: l'imponibile corrisponde, per ogni singolo appartamento, alla differenza fra il valore di alienazione ed il valore contabile, dedotte le perdite dello stesso periodo di computo. Visto l'esito del ricorso, la tassa di giustizia e le spese processuali sono a carico della ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 144 LIFD 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. Intimazione alle parti. 4. Contro il presente giudizio è dato ricorso di diritto amministrativo al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. 146 LIFD). per la

Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II

Presidente:

Il Segretario:

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