

TI_GERICHTE 80.2016.226 vom 9. August 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-08-09, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.226

FR: TI_GERICHTE 80.2016.226 du 9 août 2016

IT: TI_GERICHTE 80.2016.226 del 9 agosto 2016

Regeste

Imposta sull'utile delle persone giuridiche: accantonamenti, non per bonus relativi a due anni consecutivi, capitale di terzi a breve termine, verifica dell'esistenza di una distribuzione dissimulata di utile

Erwägungen

E. 2

LIFD). 1.3. Perché sia ammesso dal diritto tributario, l'accantonamento deve dunque essere giustificato dall'uso commerciale e fondarsi su fatti la cui origine si svolge durante il periodo fiscale. Il diritto tributario non ammette tuttavia la costituzione di riserve occulte mediante la creazione di accantonamenti, sebbene questi ultimi siano tollerati dal diritto commerciale e nelle usanze del commercio. In particolare, accantonamenti costituiti in vista di una utilizzazione futura, in particolar modo per far fronte a spese che l'impresa dovrà sostenere a causa della sua futura attività costituiscono delle riserve; come tali, fanno parte del reddito imponibile e non potrebbero essere dedotti da quest'ultimo prima che la società debba sopportare i costi in questione, conformemente al principio di periodicità che vige nel diritto tributario. I soli accantonamenti giustificati dall'uso commerciale, come tali deducibili dall'utile imponibile, sono quelli iscritti a bilancio per coprire un rischio di perdita imminente, che devono essere registrati per evitare che il bilancio appaia troppo favorevole. Gli accantonamenti per gli impegni ("Verpflichtungen") sussistenti nel corso dell'esercizio (secondo gli articoli 63 cpv. 1 lett. a LIFD e 72 cpv. 1 lett. a LT) devono basarsi su un contratto o su una legge. Vi rientrano anche gli impegni condizionali, purché la realizzazione della condizione sia molto verosimile. La questione se un accantonamento sia giustificato dall'uso commerciale deve essere esaminata sulla base di tutti gli elementi disponibili e alla luce della situazione esistente al momento dell'allestimento del bilancio (cfr. la sentenza del Tribunale federale 2C_581/2010 del 28.3.2011 consid. 3.1 con riferimenti). 1.4. Per effetto del combinato disposto degli articoli 58 e 79 LIFD (e, per il diritto cantonale, degli articoli 67 e 100 LT), le imprese sono infatti tenute a sottoporre all'imposta in un determinato periodo fiscale gli utili conseguiti nell'esercizio corrispondente. Non è compatibile con tale principio in particolar modo la costituzione (ammessa dal diritto commerciale) di riserve occulte in misura eccessiva, mediante accantonamenti e ammortamenti troppo elevati, cosa che potrebbe condurre a differimenti temporali nella dichiarazione degli utili (proroga dell'imposizione) e ad abbondanti vantaggi in termini di interessi e di liquidità. Le rettifiche fondate su tale principio hanno lo scopo di assoggettare all'imposta la società in base all'utile effettivamente conseguito e mirano quindi a conseguire una parità di trattamento di tutti i contribuenti (Brülisauer/Mühlemann, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3 a ediz., Basilea 2017, n. 151 ad

art. 58 LIFD, p. 1224). 1.5. 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 al 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 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 DBG*, 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). Secondo il principio della periodicità valido nel diritto fiscale svizzero, un'azienda deve essere tassata in un determinato anno fiscale sull'utile realizzato nel corrispondente periodo. I risultati dei differenti esercizi annuali non devono perciò venir compensati tra loro, aumentando o diminuendo quelli di un determinato periodo a favore o a carico di un altro. Se si verifica una violazione del principio di periodicità, va di conseguenza operata una correzione fiscale (sentenza TF 2A.464/2006 del 15.1.2007 consid. 3).

E. 2.1

Secondo la decisione su reclamo impugnata, oggetto della contestazione è il riconoscimento dell'accantonamento "bonus 2013" per un importo pari a fr. 270'000.-. In sostanza, l'autorità fiscale rimprovera a RI 1, la consuetudine di versare i bonus a _____, _____ e _____ con due anni di "sfasamento", accumulando quindi 2 anni di bonus (anno corrente e anno precedente) in capo agli accantonamenti societari. Secondo l'autorità fiscale, questo modo di procedere si appalesa in contrasto con il principio della periodicità. Si tratta innanzitutto di verificare se è corretta la pratica perseguita da _____ di procedere all'accantonamento dei bonus per due periodi fiscali.

E. 2.2

Come già anticipato, per essere riconosciuto fiscalmente, l'accantonamento deve essere giustificato dall'uso commerciale e fondarsi su fatti la cui origine si svolge durante il periodo fiscale. Non ogni accantonamento ammesso dal diritto commerciale è riconosciuto anche fiscalmente. Solo quando il diritto commerciale impone di costituire un accantonamento, lo stesso deve essere ammesso anche nel calcolo dell'utile imponibile (cfr. p. es. Reich/Züger/Betschart , in: Zweifel/Beusch [a cura di], *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer*, 3ª ediz., Basilea 2017, n. 9 ad art. 29 LIFD, p. 715, con riferimenti).

E. 2.3

Gli accantonamenti sono degli impegni (ossia delle uscite future di liquidità, di merci o di prestazioni senza controprestazioni), per i quali vi sono uno o più elementi di incertezza. L'incertezza può riguardare l'ammontare (dell'uscita), la scadenza (ossia il momento dell'uscita), le circostanze (ossia la probabilità dell'accadimento) ed il destinatario della prestazione. La causa dell'impegno futuro si trova nel periodo contabile in fase di chiusura.

Gli accantonamenti hanno come scopo la rilevazione dei costi relativi al periodo. L'uscita futura deve essere imputata come costo del periodo che l'ha causata (principio di competenza). L'accantonamento ha come effetto la riduzione del risultato d'esercizio. L'accantonamento costituisce una registrazione di un passivo anticipato, ma contrariamente ai ratei e ai risconti, vi sono degli elementi di incertezza e possono essere a lungo termine. Gli accantonamenti, visti le loro caratteristiche di incertezza, consentono di creare delle riserve occulte e vengono sciolti quando l'impegno non si verifica del tutto o si verifica solo in parte. Lo scioglimento genera, di regola, un ricavo straordinario (estraneo al periodo) (Carlen/Gianini/Riniger, *Contabilità finanziaria – Pratica di contabilità finanziaria 1*, Lugano – Zurigo 2011, p. 56; Riederer, *Die Pflicht zur Bildung von Rückstellungen nach art. 960e Abs. 2 OR*, Zurigo 2016, p. 20 e p. 36 ss.).

E. 2.4.1

Le cause della costituzione degli accantonamenti possono essere riconducibili a processi in corso o minacce di cause legali, obblighi di garanzia per forniture e prestazioni, danni dell'ambiente, pene convenzionali, responsabilità solidale fondata sulla legge o dipendente da un contratto, ecc. (si veda in merito: Treuhand Kammer [a cura di], *Schweizer Handbuch der Wirtschaftsprüfung*, Zurigo 2014, p. 215).

E. 2.4.2

Dagli accantonamenti devono tuttavia essere distinti concettualmente i transitori passivi, che rispetto ai primi sono caratterizzati dal fatto che l'incertezza in merito al momento e alla misura della futura uscita è sensibilmente inferiore. Rientrano di norma fra i transitori passivi (ratei e risconti passivi) per esempio le provvigioni, le imposte correnti, i debiti per le ferie e le ore supplementari svolte dal personale, le pretese del personale (per esempio i bonus e le gratifiche, e diversi oneri sociali), obblighi legati a sconti (*Schweizer Handbuch der Wirtschaftsprüfung*, op. cit., p. 216; Lipp, *Handkommentar zum Schweizer Privatrecht, Ergänzungsband: Rediviertes Rechnungslegungsrecht 2013*, Zurigo 2013, n. 25 ad art. 960 e CO, p. 209; Riederer, op. cit., p. 42).

E. 2.4.3

I ratei ed i risconti passivi devono figurare nei passivi del bilancio, nel "capitale di terzi a breve termine" (cfr. art. 959a cpv. 1 cifra 1 lett. d CO). Nel capitale di terzi a breve termine sono iscritti i debiti che diverranno verosimilmente esigibili entro un anno dalla data di chiusura del bilancio o nell'ambito del normale ciclo operativo dell'impresa. Gli altri debiti sono iscritti nel capitale di terzi a lungo termine (Dekker, *Aktienrecht Kommentar, Aktiengesellschaft, Rechnungslegungsrecht*, Zurigo 2016, n. 37 ad art. 959a CO).

E. 2.5

Ora, tornando al caso che qui ci occupa, come visto, per i bonus da corrispondere ai dipendenti, non deve essere costituito un "accantonamento", ma, in relazione al bonus maturato durante quel periodo fiscale deve essere inserita a bilancio una posta nel capitale di terzi a breve termine "ratei e risconti passivi".

E. 2.6

Ne consegue che la valutazione operata dall'UTPG di aggiungere all'utile il bonus relativo al 2013 si appalesa più che corretta, mentre non può essere accettata la prassi adottata da RI 1 di procedere ad accantonamenti per i bonus relativi a ben due anni consecutivi. Sebbene l'autorità fiscale non abbia messo in discussione il fatto in sé che la società ricorrente abbia

proceduto ad accantonamenti anziché all'iscrizione di transitori passivi, tuttavia, l'esito è lo stesso: invocando il principio della periodicità (che è uno dei requisiti di ammissibilità dell'accantonamento, unitamente al principio della fondatezza per rapporto all'attività aziendale, ed al principio della contabilizzazione, cfr. Bernardoni/Bortolotto, La fiscalità dell'azienda, op. cit., p. 152 e 153) ha ritenuto non fosse corretto accumulare gli accantonamenti per due anni di bonus. Questa conclusione si impone a fortiori, se si considera che per i bonus non si giustifica la costituzione di un accantonamento, ma che essi devono figurare nel capitale terzi a breve termine. Può quindi essere inserito nel passivo del bilancio (capitale di terzi a breve termine) unicamente il bonus che si riferisce all'ultimo periodo fiscale.

E. 3.1

La ricorrente ritiene inoltre che, nel caso di specie, sarebbe stato violato il principio dell'affidamento: la società avrebbe sempre riposto fiducia nelle assicurazioni ricevute da parte dell'autorità fiscale, che avrebbe sempre ammesso la pratica di accumulare negli accantonamenti due anni di bonus.

E. 3.2

Il principio della buona fede discende direttamente dall'art. 9 Cost. e vale per l'insieme dell'attività statale e protegge il cittadino nella fiducia legittima che ripone nelle assicurazioni ricevute da parte delle autorità statali, allorquando egli ha definito il proprio comportamento secondo il tenore di decisioni, di dichiarazioni oppure di un comportamento determinato adottato dall'amministrazione. Affinché il cittadino possa invocare la protezione della buona fede, è necessario che l'autorità che ha dato delle assicurazioni fosse competente per poterlo fare, oppure che il cittadino abbia potuto considerarla come tale (sentenza TF 2C_74/2014 del 26.5.2014, consid. 3.4.).

E. 3.3

Secondo la giurisprudenza, un'indicazione oppure una decisione errata da parte dell'amministrazione può obbligare quest'ultima ad accordare ad un amministrato un vantaggio che è di per sé contrario alla regolamentazione in vigore a condizione che (a) le informazioni siano state date senza porre riserve, (b) che l'autorità sia intervenuta in una situazione concreta nei confronti di persone determinate, (c) che l'autorità in questione abbia agito oppure ritenga d'aver agito nei limiti delle sue competenze e (d) che l'amministrato non abbia potuto rendersi conto immediatamente dell'inesattezza dell'informazione ricevuta. È inoltre ancora necessario che l'amministrato si sia fondato sulle assicurazioni ricevute per (e) adottare delle disposizioni alle quali non potrebbe rinunciare senza subire un pregiudizio, (f) che la regolamentazione non sia cambiata dopo il momento in cui l'assicurazione è stata data e (g) che l'interesse all'applicazione del diritto positivo non sia predominante per rapporto alla tutela dell'affidamento (DTF 137 II 182 consid. 3.6.2.). Il principio della buona fede vale anche nelle relazioni tra le autorità fiscali ed i contribuenti. Tuttavia il diritto fiscale è dominato dal principio della legalità, sicché il principio della buona fede ha una portata di per sé molto limitata, soprattutto nel caso in cui esso entra in conflitto con il principio della legalità (cfr. anche DTF 131 II 627 consid. 6.1.; DTF 118 Ib 312 consid. 3b). Il contribuente può quindi beneficiare di un trattamento fiscale che deroga alla legge solo nel caso in cui le condizioni sopra evocate – che devono essere interpretate in maniera restrittiva – siano adempiute in maniera chiara e senza equivoci (sentenza TF 2C_603/2012 del 10.12.2012 consid. 4; sentenza TF 2C_382/2007 del

23.11.2007 del 23.11.2007 consid. 3).

E. 3.4

Nella fattispecie, l'autorità di tassazione non ha dato alla ricorrente alcuna rassicurazione in merito al riconoscimento degli accantonamenti "cumulativi" per i bonus né la contribuente ha adottato disposizioni cui non potrebbe rinunciare senza subire pregiudizi. Il semplice fatto che l'Ufficio di tassazione abbia tollerato tale criterio di contabilizzazione in precedenti periodi fiscali non basta a far sorgere un affidamento della contribuente.

Secondo costante giurisprudenza, infatti, le decisioni di tassazione non hanno – di principio – effetto che per il periodo fiscale cui si riferiscono e non vincolano l'Autorità di tassazione per i periodi fiscali successivi (DTF 140 II 157, consid. 8). Ne discende che tale argomentazione ricorsuale non trova tutela.

E. 4.1

In sede di osservazioni al ricorso l'UTPG è ritornata sulla sua decisione su reclamo e ha concluso che, analizzando l'insieme della situazione non fosse corretto qualificare come bonus il compenso ricevuto in aggiunta al salario dai soli dipendenti _____. In particolare l'UTPG ha ricapitolato gli stipendi percepiti dai tre dipendenti tra il 2011 ed il 2014 raffrontandoli con i bonus da loro stessi ricevuti e ha sostenuto che l'ammontare del bonus (in cifre relative ed assolute) appare insolito ed eccessivo rispetto allo stipendio annuo (cfr. la tabella con i dati rilevanti, nelle osservazioni dell'UTPG). Sebbene gli azionisti della ricorrente non siano dichiarati, secondo l'autorità fiscale si potrebbe presumere la vicinanza della famiglia _____ alla società (in particolare, nel Registro di commercio _____ è iscritto come amministratore unico con firma individuale). Inoltre RI 1 non distribuirebbe dividendi e la società avrebbe la tendenza ad "(...) utilizzare la politica dei bonus come calmiera dei risultati". L'UTPG postula pertanto una reformatio in pejus della decisione su reclamo: tutto il bonus contabilizzato a conto economico (per il 2013 e per il 2014) sarebbe da riprendere in capo alla ricorrente (aumentando l'utile netto imponibile e concedendo la riserva tassata nel capitale) in quanto non giustificato dall'uso commerciale.

E. 4.2

La dottrina ha così riassunto la nozione di "distribuzione dissimulata di utili" che si può ricavare dalla giurisprudenza del Tribunale federale (cfr. Cagianut/Höhn, Unternehmenssteuerrecht, Berna 1986, p. 398 s.; Höhn/Waldburger, Steuerrecht, 8 a ediz., vol. I, Berna 1997, n. 82 al § 18, p. 456 s.; Oberson, Droit fiscal suisse, Basilea/Francoforte 1998, n. 28 ad § 10, p. 172; inoltre CDT n. 80.2000.00031 del 2 maggio 2000, in RDAT II-2000 n. 8t; sentenza TF 2C_798/2015 del 26.9.2016, consid. 2.1.): · una prestazione da parte della società, senza una corrispondente controprestazione; · il fatto che la prestazione si traduca in un vantaggio per l'azionista o una persona a lui vicina, cioè che essa non sarebbe stata concessa ad un terzo alle stesse condizioni; · il fatto che il menzionato carattere della prestazione (di avvantaggiare, cioè, un azionista rispetto ai terzi) sia riconoscibile da parte degli organi societari.

E. 4.3

Quali prestazioni valutabili in denaro, qualificate pure come distribuzioni dissimulate di utili (DTF 131 II 593 consid. 5.1), valgono anche le rinunce a determinati proventi in favore dell'azionista o di una persona a lui vicina, con una corrispondente riduzione, presso la società, dell'utile esposto nel conto economico. Questa forma di prestazione valutabile in

denaro viene definita con la nozione di prelevamento anticipato dell'utile (Gewinnvorwegnahme ; cfr. Bernardoni/Bortolotto , La fiscalità dell'azienda, Mendrisio 2010, p. 432). Essa sussiste per l'appunto quando la società non rivendica alcun diritto su introiti di sua competenza, che vengono così incassati direttamente dall'azionista, rispettivamente quando quest'ultimo non fornisce la controprestazione che la società esigerebbe da un terzo, ad esempio la vendita di un bene del patrimonio sociale ad un prezzo di favore. La differenza fra il valore che sarebbe stato possibile ottenere da un terzo e il valore pattuito con l'azionista rappresenta una distribuzione mascherata di utile (Bernardoni/ Bortolotto , op. cit., p. 423; sentenza del Tribunale federale 2A.204/2006 del 22 giugno 2007, consid. 6; sentenza 2A.263/2003 del 19 novembre 2003, in: ASA 74 p. 660, consid. 2.2; sentenza 2A.602/2002 del 23 luglio 2003, consid. 2, con riferimenti).

E. 4.4

Non sono riconosciuti come spese generali i salari eccessivi, superiori, cioè, alla retribuzione salariale media, qualora le circostanze facciano presumere che siano stati determinati unicamente o sostanzialmente dalla particolare posizione del destinatario nell'azienda. Nella valutazione delle prestazioni di lavoro si devono considerare le loro modalità e la loro portata in rapporto all'attuale mercato del lavoro nonché il risultato aziendale. In tale contesto, si deve presupporre che un'impresa disponga di un certo margine di apprezzamento. Criteri di giudizio sono in particolare la posizione dell'azionista nella sua società (compiti attribuitigli, responsabilità, portata dell'attività lavorativa, formazione ed esperienza ecc.), il confronto dei salari all'interno dell'azienda (paragone fra salario dell'azionista e degli altri dipendenti), la politica salariale generalmente praticata dalla società (aumenti concessi, gratifiche ecc.), la continuità degli emolumenti, la situazione finanziaria della società (fatturato, utile netto, rapporto fra dividendi distribuiti e salario ecc.), il confronto con gli emolumenti del socio di una società di persone o del titolare di una ditta individuale (in particolare il rapporto tra il salario dell'azionista direttore e l'utile in precedenza conseguito nella ditta individuale o nella società di persone), il confronto con i salari pagati da imprese concorrenti (da attenuare in base a fatturato, rendimento, capitale, numero di dipendenti, posizione sul mercato, estensione della dirigenza, grado di indebitamento, ubicazione ecc.), fattori ambientali (p. es. inflazione) eccetera (RF 48/1993 p. 124 e dottrina e giurisprudenza citate; cfr. anche la sentenza del Tribunale federale n. 2A.71/2004 del 4 febbraio 2005 consid. 2; inoltre R DAT II-1999 n. 11t consid. 5.2.; v. anche Heuberger , Die verdeckte Gewinnausschüttung aus Sicht des Aktienrechts und des Gewinnsteuerrechts, Berna, 2001, pp. 256-259; Kunz , Das Aktionärsgehalt – eine fremdbestimmte Grösse?, in ST 2001 pp. 893-897; Henneberger/Ziegler , Zur Frage der Angemessenheit von Salären in der Aktiengesellschaft mitarbeitender Aktionäre, in FStR 2007, pp. 19-37, in particolare 20-21). Un aumento rilevante dello stipendio, che non segue l'evoluzione della cifra d'affari e dell'utile giustifica a sua volta la conclusione che vi sia una prestazione a favore dell'azionista, in particolar modo quando la società non procede alla distribuzione di dividendi (StE 2005 B 72.13.22 n. 44). Altri criteri ammessi dalla giurisprudenza sono quelli del confronto interno ed esterno dei compensi (Henneberger/Ziegler , op. cit., p. 21; inoltre Heuberger , op. cit., pp. 257-258 e giurisprudenza citata). Nel primo caso, si tratta di comparare lo stipendio con quello versato ad impiegati con funzione e rango uguale o simile all'interno della stessa società; nel secondo, il confronto va fatto invece con altre imprese attive nello stesso settore.

E. 4.5

Ora, l'UTPG conclude nelle proprie osservazioni per l'esistenza di una distribuzione dissimulata di utile in relazione ai bonus versati alla famiglia _____. Tuttavia tale asserzione non è suffragata da necessari accertamenti ed appare quantomeno prematura: in effetti agli atti non vi sono parametri di comparazione con posizioni analoghe (v. consid. 4.4. di questa sentenza e più in generale la sentenza CDT inc. n. 80.2006.132 del 16.4.2007, nella quale la Camera di era già occupata di una problematica simile) ed inoltre le condizioni necessarie per ritenere una distribuzione dissimulata di utile non sono state compiutamente vagliate. Non disponendo di tali elementi necessari, questa Corte non è in condizione di potersi pronunciare circa l'esistenza o meno di una distribuzione dissimulata di utile. Spetterà all'UT fare le necessarie verifiche e ponderare se del caso in che misura i bonus si rivelano manifestamente eccessivi e non giustificati dall'uso commerciale. Va comunque ricordato che per il periodo fiscale 2013 non è possibile in ogni caso procedere ad un accantonamento per il bonus, per i motivi indicati nel considerando 2 e seguenti di questa decisione.

E. 4.6

Da ultimo, nelle sue osservazioni del 10/11.11.2016 la ricorrente contesta la richiesta formulata dall'UTPG a questa Camera di procedere ad una reformatio in pejus della decisione su reclamo. A prescindere dal fatto che questa Camera decide le questioni di ordine e di merito in base alle risultanze dell'istruttoria senza essere vincolata alle proposte delle parti ed alla tassazione impugnata (art. 230 cpv. 1 LT), va ricordato che è espressamente data la facoltà di modificare la decisione a svantaggio del ricorrente, sentito il medesimo (art. 230 cpv. 2 LT e art. 143 cpv. 2 LIFD). Ad ogni modo, l'Alta Corte federale ha stabilito che è possibile parlare di reformatio in pejus unicamente nel caso l'autorità cui si rimprovera la violazione del diritto di essere sentiti sia stata chiamata, essa stessa, a decidere in merito al gravame; non invece quando, come nel caso in discussione, tale autorità si limiti a disporre un rinvio degli atti ad un'istanza inferiore, senza che da ciò si possa dedurre con certezza un peggioramento della posizione giuridica del ricorrente (sentenze 2C_157/2010 del 12.12.2010 consid. 8.2.2.; 9C_990/2009 del 4.6.2010 consid. 2; 9C_992/2008 del 6.1.2009 consid. 2).

E. 5

A dipendenza dell'esito del rinvio degli atti, l'UTPG dovrà infine tener conto della richiesta di aumentare l'accantonamento per imposte, alla luce della sentenza del 19 dicembre 2014 del Tribunale federale (n. 2C_1218/2013 e 2C_1219/2013, in DTF 141 II 83, commentata in RtiD II-2015, p. 615 ss.). L'Alta Corte svizzera ha infatti ritenuto come sia il diritto commerciale sia quello tributario impongano di procedere ad un aumento dell'accantonamento per imposte, quando l'autorità ha intrapreso una ripresa fiscale. L'accantonamento accresciuto figurerà solo nel bilancio fiscale, perché quello commerciale è già stato chiuso prima dell'inoltro della dichiarazione d'imposta. La società potrà costituire un accantonamento nel bilancio commerciale solo nel periodo successivo oppure contabilizzare l'uscita fiscale nell'anno del pagamento effettivo. Ma in questo periodo fiscale seguente, il costo in questione non potrà essere ammesso fiscalmente, se è già andato a diminuire l'utile imponibile nel periodo fiscale in cui è stata operata la ripresa fiscale. Per evitare di dedurre due volte la stessa imposta, nel periodo fiscale in cui sarà costituita la riserva per imposte nel bilancio commerciale o nell'esercizio in cui l'imposta in questione sarà effettivamente pagata, il fisco dovrà procedere ad una nuova ripresa fiscale.

E. 6

Alla luce delle considerazioni che precedono, la decisione su reclamo IC/IFD 2014 è annullata. Gli atti vengono pertanto rinviati all'UTPG affinché proceda nelle verifiche menzionate in questa sentenza e adotti una nuova decisione per l'IC/IFD 2014. Per quanto concerne la tassa di giustizia e le spese processuali, le stesse devono in ogni caso essere poste a carico della ricorrente in misura prevalente. Infatti, nell'ipotesi più favorevole all'insorgente, la decisione impugnata verrà confermata. L'unico aspetto su cui il ricorso è sostanzialmente accolto concerne l'aumento dell'accantonamento per le imposte, ma anche a tale riguardo va tenuto conto della circostanza che la contribuente non aveva precedentemente sottoposto all'autorità di tassazione tale richiesta. La legge prevede infatti che le spese procedurali siano 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 (art. 231 cpv. 3 LT e art. 144 cpv. 2 LIFD). Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia

1. Il ricorso è evaso ai sensi dei considerandi. § Di conseguenza la decisione su reclamo IC/IFD 2014 è annullata e gli atti vengono pertanto ritornati all'UTPG affinché proceda nelle verifiche menzionate in questa sentenza ed emetta una nuova decisione per l'IC/IFD 2014.
2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 3'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 3'100.– sono a carico della ricorrente nella misura di quattro quinti (fr. 2'480.–).
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.