

TI_GERICHTE 80.2019.384 vom 10. Oktober 2019

TI Tribunale d'appello, 2019-10-10, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2019.384

FR: TI_GERICHTE 80.2019.384 du 10 octobre 2019

IT: TI_GERICHTE 80.2019.384 del 10 ottobre 2019

Regeste

Esenzione fiscale di persone giuridiche: procedura, revoca a partire dal periodo fiscale 2018, decisione in merito al 2017, ricorso irricevibile

Erwägungen

E. 1

trasmetteva la dichiarazione fiscale IC/IFD 2017, allegando il bilancio ed indicando, sia per l'imposta sull'utile che per quella sul capitale, di godere dell'esenzione. Venivano inoltre allegare delle osservazioni in relazione alla realizzazione delle riserve latenti nel periodo fiscale 2017. Secondo la contribuente, la riserva latente si sarebbe palesata nel bilancio civile (realizzazione civilistica) durante l'ultimo periodo fiscale coperto da esenzione totale (il 2017). Il ricavo conseguito non aveva pertanto conseguenze fiscali. La contribuente chiedeva, a complemento di quanto precedeva: “ (...) che quella parte delle riserve latenti non oggetto di palesamento civilistico nell'anno di cambio di sistemica fiscale (in casu il 2017) venga iscritta a bilancio fiscale senza alcuna conseguenza quale riserva latente tassata. La contribuente potrà sciogliere tale riserva latente tassata nel corso dei successivi periodi fiscali in conformità con i saggi di ammortamento secondo la prassi pubblicata, pertanto riducendo in ugual misura l'utile imponibile dell'anno di competenza. Si osservi che nel caso della RI 1 le riserve latenti di cui si chiede l'iscrizione nel bilancio fiscale sono connesse ad attivi immobiliari. (...)”. D. Con decisione fiscale IC/IFD 2017, del 10.10.2019, l'UTPG stabiliva in fr. 0.- il dovuto d'imposta sull'utile e altresì in fr. 0.- il dovuto d'imposta sul capitale, ritenuto che la contribuente era “esente in quanto di pubblica utilità”. Nella motivazione della decisione veniva inoltre indicato: “I fondi e gli accantonamenti sono stati sciolti in esenzione d'imposta. Per contro la rivalutazione fiscale delle riserve latenti sugli immobili, tramite concessione di una riserva tassata nel capitale, non può essere concessa, in quanto le disposizioni della Circolare _____7 non sono adempiute, come già comunicato con lettera del 27 marzo 2018 (_____)”. E. a. Con e-mail del 23.10.2019, la _____ si rivolgeva all'UTPG per chiedere se fosse disposto ad emettere una decisione di tassazione esaurientemente motivata contro la quale presentare direttamente ricorso alla Camera di diritto tributario. b. Con risposta del 25.10.2019 l'UTPG confermava ai rappresentanti della contribuente il proprio consenso ad inoltrare direttamente alla Camera di diritto tributario l'eventuale reclamo contro la decisione di tassazione IC/IFD 2017, ritenendo esaurientemente motivata la decisione già emessa il 10.10.2019 unitamente allo scritto del 27.3.2018. F. Con tempestivo reclamo omissio medio (“Sprungbeschwerde”) del 13.12.2019, la RA 1, sempre rappresentata da RA 1, insorge contro la decisione di tassazione IC/IFD 2017 chiedendo l'emissione di una nuova notifica di tassazione che preveda sia ai fini dell'IFD che dell'IC (nonché dell'imposta comunale) sull'utile, l'iscrizione nel bilancio fiscale della contribuente di una riserva latente tassata

pari alla differenza tra il valore contabile ed il valore venale degli immobili attribuiti all'attività ordinaria della RI 1 soggetta a cambio di sistemica fiscale al 31.12.2017, e più precisamente di fr. 5'062'666.92 per l'IFD e di fr. 4'273'047.35 per l'IC e per ICom. La ricorrente spiega preliminarmente di aver adito direttamente la Camera di diritto tributario mediante reclamo omissio medio, siccome la fattispecie era già stata oggetto di svariate discussioni con l'UTPG e l'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni: l'eventuale reclamo direttamente all'UTPG non avrebbe permesso, secondo la ricorrente, alcun cambiamento della valutazione giuridica già esplicitata all'insorgente da parte dell'autorità fiscale. La ricorrente ricorda di aver beneficiato dell'esenzione fiscale per pubblica utilità giusta gli art. 56 lit. g LIFD e 65 lit. f LT sino al 2017 compreso. A cavallo tra il 31.12.2017 ed il 1.1.2018 la parziale esenzione fiscale avrebbe fatto in modo che l'ambito di attività di ordinaria gestione del patrimonio sociale sarebbe passata dall'esenzione fiscale all'imposizione ordinaria. Oggetto del contendere è quello a sapere se la RI 1, nel 2017, ossia l'ultimo anno della sua completa esenzione, abbia o meno diritto di realizzare/palesare eventuali riserve latenti senza alcuna conseguenza ai fini dell'imposta sull'utile. Le riserve latenti in questione, indicate in una tabella prodotta unitamente alla dichiarazione fiscale IC/IFD 2017, equivalgono "(...) agli ammortamenti eseguiti sugli immobili di proprietà della contribuente (ai fini sia IFD sia IC/ICom) nonché alla differenza tra il valore di investimento e il valore venale al 31 dicembre 2017 (ai fini IFD)". La ricorrente ritiene che in presenza di un'entrata o di un'uscita da un regime privilegiato (come quello dell'esenzione giusta gli art. 56 lit. g LIFD e 65 lit. f LT) servono dei correttivi a "(...) garanzia della coerenza di trattamento per correggere eventuali distorsioni generate dal principio di derivazione del bilancio fiscale dal bilancio commerciale (...)". Secondo la RI 1 il palesamento delle riserve occulte sarebbe giustificato dai principi di sistemica fiscale, ossia "(...) da un'interpretazione e contrario delle norme e della prassi che regolerebbero il caso inverso (vale a dire il passaggio dalla tassazione ordinaria all'esenzione soggettiva)". Vi sarebbero autori di dottrina a propendere per tale visione: Brülisauer, Mühlemann ed anche Danon secondo cui "A nostre avis, l'interprétation systématique (relation entre les art. 58 al. 1 lit. a et c in fine) et constitutionnelle (art. 127 al. 2 Cst.) permet effectivement d'affirmer que l'objet de l'impôt sur le bénéfice (art. 58 al. 1 lit. a) n'englobe pas les réserves latentes créées avant le début de l'assujettissement à l'impôt". Secondo la, nonostante i chiari principi della sistemica fiscale, che sarebbero altresì corroborati da alcune Circolari dell'AFC e della giurisprudenza del TF, il fisco ticinese non avrebbe concesso il palesamento delle riserve occulte nel corso dell'ultimo anno di completa esenzione della stessa. Ciò sarebbe contrario sia alla sistemica fiscale e rappresenterebbe inoltre una violazione del principio costituzionale di uguaglianza. La ricorrente ritiene che non sia possibile applicare una distinzione tra il trattamento riservato a lei – al quale viene negato il palesamento a bilancio fiscale delle riserve latenti – e altri enti anch'essi esenti quali le imprese di trasporto titolari di una concessione (cfr. Circolare nr. 35 AFC) nonché gli istituti di diritto pubblico privatizzati (cfr. Circolare nr. 5 AFC). Secondo la RI 1 alla fattispecie dovrebbe pure trovare applicazione per analogia la Circolare n. 29/2017 della Divisione delle contribuzioni che tratta dall'uscita delle esenzioni fiscali (totali o parziali) rette dagli statuti fiscali degli artt. 91-93 LT e più in particolare il caso specifico della holding. Per suffragare la propria posizione ricorsuale la RI 1 citava pure le Circolari nr. 35 AFC "Imposizione delle imprese di trasporto e d'infrastruttura titolari di una concessione" e nr. 5 "Ristrutturazioni" che trattavano il caso di passaggio dal regime di esenzione a quello ordinario. In particolare, la Circolare nr. 35

contiene delle indicazioni di prassi alle quali ci si potrebbe orientare per analogia pure nel caso di specie. Al paragrafo 3.5. della Circolare in questione si indica che “ Le riserve che divengono imponibili a seguito dell’introduzione della contabilità settoriale oppure di una diversa utilizzazione possono essere esposte senza incidenza fiscale in un bilancio fiscale ”. Anche nella Circolare nr.

E. 1.1

La RI 1 (RI 1) è stata posta a beneficio di un’esonazione completa dall’imposta sull’utile e sul capitale, con decisione del 10.10.1986 dell’allora Amministrazione cantonale delle contribuzioni (attuale Divisione delle contribuzioni), che ha ritenuto che l’associazione svolgeva un’attività “ (...) che vuol essere considerata di pubblica utilità per il sostanziale contributo nella determinazione delle condizioni generali in cui opera l’economia del Paese, con particolare riferimento agli interessi degli impresari costruttori e degli operatori nel settore dell’edilizia e della costruzione; inoltre la RI 1 si impegna attivamente nel settore dell’istruzione e della formazione professionale (...)”. Al punto 3 della decisione veniva indicato che: “ L’esonazione non dispensa l’ente beneficiario dall’inoltrare regolarmente la dichiarazione d’imposta con tutti gli allegati ”.

E. 1.2

Come visto, la Divisione delle contribuzioni, con decisione dell’11.4.2018 ha concesso il rinnovo parziale dell’esonazione limitatamente al settore della formazione e del perfezionamento professionali a far tempo dall’anno fiscale 2018 sino al 2024 compreso. Non più esente l’attività di gestione del patrimonio sociale. Al punto 5 della decisione dell’11.4.2018 veniva inoltre indicato: “ L’esonazione non dispensa l’ente beneficiario dal presentare ogni anno la dichiarazione d’imposta con tutti gli allegati allo scopo di permettere la verifica delle condizioni d’esonazione. In caso contrario, l’Ufficio di tassazione delle persone giuridiche si riserva la facoltà di procedere con la tassazione d’ufficio ”. Ne consegue come, nel periodo fiscale 2017, la era a ancora a beneficio di un’esonazione completa dalle imposte sull’utile e sul capitale, anche nel ramo di attività inerente la gestione del patrimonio sociale.

E. 1.3

Ci si deve pertanto innanzitutto interrogare in merito alla ricevibilità del reclamo nei confronti della decisione del 10.10.2019. L’art. 206 cpv. 1 LT, per l’imposta cantonale, e l’art. 132 cpv. 1 LIFD, per l’imposta federale diretta, stabiliscono infatti che, contro la decisione di tassazione o contro la decisione di tassazione d’ufficio, se è manifestamente inesatta, il contribuente può reclamare per iscritto all’autorità che ha emesso la tassazione, entro trenta giorni dalla notifica. È chiaro che la reclamante è legittimata a impugnare la decisione dell’UTPG, nella misura in cui quest’ultima costituisce una decisione di tassazione. Ciò presuppone peraltro che l’UTPG fosse competente per adottare una decisione di tassazione, allorché la RI 1, nel periodo fiscale in questione, il 2017, era ancora a beneficio di un’esonazione completa dal pagamento delle imposte. 2. 2.1. L’art. 56 lit. g LIFD e l’art. 65 lett. f LT prima frase prevedono che siano esenti dall’imposta, fra l’altro, le persone giuridiche che perseguono uno scopo pubblico o di pubblica utilità, per quanto concerne l’utile e il capitale esclusivamente e irrevocabilmente destinati a tali fini. 2.2. Dottrina e giurisprudenza ammettono che le questioni dell’assoggettamento fiscale e dell’esonazione possano essere oggetto di una decisione pregiudiziale (cfr. p. es. ASA 62 p. 559 consid. 1a; ASA 55 p. 214 = RF 1987 p. 159 = RDAF 1988 p. 182 consid. 1 e

giurisprudenza citata; inoltre Locher , Kommentar zum DBG, vol. II, Therwil/Basilea, n. 5 ad art. 56 LIFD, p. 150; Greter/Greter , in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, vol. I/2a, 3 a ediz., Basilea 2017, n. 2 e 2a ad art. 56 LIFD, p. 1112; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter , Handkommentar zum DBG, 3 a ediz., Zurigo 2016, n. 7 ad art. 56 LIFD, p. 854). Sia che l'esenzione sia oggetto di una decisione pregiudiziale, adottata prima dell'avvio della procedura di tassazione, sia invece che sia stabilita nell'ambito della procedura e della decisione di tassazione, la decisione di esenzione deve poter essere impugnata mediante reclamo dinanzi all'autorità che l'ha adottata (art. 48 LAID) e poi mediante ricorso davanti a un'autorità giudiziaria cantonale (art. 50 cpv. 1 e 3 LAID). Ciò vale anche nel caso in cui l'autorità competente per l'esenzione sia diversa da quella cui compete la tassazione in senso stretto (per esempio, un'autorità specializzata o anche un dipartimento o un esecutivo cantonale) (cfr. la sentenza del TF 2P.90/2001 e 2A.161/2001 del 6 novembre 2001, in DTF 128 II 56, consid. 5c e 5d).

2.3. Nel Canton Ticino, la Divisione delle contribuzioni ha tutte le facoltà conferite dalla legge tributaria all'autorità fiscale e di tassazione (art. 180 cpv. 2 prima frase LT). Il Consiglio di Stato disciplina l'organizzazione della Divisione delle contribuzioni e stabilisce le competenze della stessa e dei suoi Uffici (art. 180 cpv. 3 LT). Secondo l'art. 5 cpv. 1 del Regolamento della legge tributaria del 18 ottobre 1994 (RLT; RL 10.2.1.1.1), per ottenere il riconoscimento di esenzione dall'imposta, le persone giuridiche di cui alle lettere f e g dell'art. 65 LT devono presentare richiesta scritta all'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni. L'esenzione è pertanto oggetto di una procedura e di una decisione separate rispetto alla procedura e alla decisione di tassazione in senso stretto. La relativa competenza è a sua volta attribuita a un'autorità distinta rispetto a quella che si occupa della tassazione. Per quanto concerne la procedura di esenzione, l'art. 226 a LT prevede che per ogni decisione o preavviso di esenzione sia percepita una tassa stabilita dal Consiglio di Stato (cpv. 1) e che contro la decisione di esenzione sia data facoltà di reclamo secondo gli articoli 206-208 e ricorso secondo gli articoli 227-231 (cpv. 2).

2.4. Sempre secondo la giurisprudenza dell'Alta Corte, una decisione di esenzione può essere revocata nei periodi fiscali successivi. L'interesse pubblico, che esige una revoca per il futuro di esenzioni che non sono più conformi alla legge, prevale sull'interesse (generalmente privato) della certezza del diritto e del carattere vincolante permanente di un accertamento, una volta che sia avvenuto (cfr. la sentenza del 1.3.1985, in ASA 55 p. 214 = RDAF 1988 p. 182, consid. 3b). Se interviene la revoca dell'esenzione fiscale, essa produce effetto a partire dal periodo fiscale in cui si è aperta la procedura di verifica che ha condotto alla revoca, a meno che non siano adempiuti i presupposti per un recupero d'imposta (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter , Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3 a ediz., Zurigo 2013, n. 9 e 10 ad § 171, p. 1653). Mentre, fintantoché l'autorità competente ritiene giustificata l'esenzione fiscale, non occorre una nuova decisione pregiudiziale per ogni periodo fiscale, il disconoscimento dell'esenzione richiede per contro una decisione di accertamento, impugnabile con i rimedi giuridici previsti dalla legge (Blum , in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber [a cura di], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4 a ediz., Muri-Berna 2015, § 217, n. 16, p. 2136).

2.5. La Camera di diritto tributario in una sentenza del 17.1.2018 (n. 80.2017.10/11, in RtiD II-2018 n. 7t, in particolare consid. 3.6.) ha negato la competenza dell'UTPG a procedere alla tassazione d'ufficio di una fondazione che beneficiava dell'esenzione dalle imposte sull'utile e sul capitale, in assenza di un'esplicita revoca dell'esenzione da parte dell'Ufficio giuridico della Divisione. Nella sentenza in questione, la decisione dell'UTPG, che aveva per l'appunto sottoposto a tassazione la fondazione, è stata definita "illegittima", proprio

per il fatto di aver sottoposto a tassazione una contribuente a beneficio dell'esenzione fiscale, senza previa revoca della stessa da parte dell'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni. 2.6. Ora, l'esenzione dall'obbligo fiscale soggettivo ha conseguenze di vasta portata. Se non esiste un rapporto fiscale in conseguenza dell'esenzione dall'assoggettamento, non deve essere presentata alcuna dichiarazione dei redditi. La situazione è invece diversa nel caso in cui non esiste un'esenzione fiscale completa e singole componenti del reddito sono ad esempio soggette ad imposizione ordinaria, come nel caso delle FFS o delle casse malati (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3 a ed., Zurigo 2016, n. 6 ad art. 56 DBG). 2.7. Consultando il sito della Divisione delle contribuzioni (<https://www4.ti.ch/dfe/dc/altre-imposte/esonero-fiscale/dichiarazione-dimposta/>, visualizzato il 13.8.2020), in merito all'inoltro della dichiarazione d'imposta viene indicato quanto segue: "Dal periodo fiscale 2019 le persone giuridiche al beneficio dell'esonero fiscale non sono più tenute ad inoltrare la dichiarazione d'imposta. Tali enti devono pertanto presentare, come ultima dichiarazione d'imposta, quella relativa al periodo fiscale 2018. Le persone giuridiche al beneficio dell'esonero indeterminato devono tuttavia spontaneamente inviare, all'Ufficio di tassazione delle persone giuridiche, ogni cinque anni, entro il 30 giugno, tutti i conti annuali (bilancio, conto economico e rapporto d'attività) allo scopo di permettere un controllo contabile e la riconsiderazione dell'esistenza delle condizioni d'esenzione. Gli enti saranno altresì tenuti a comunicare qualsiasi cambiamento di statuto, di attività o di recapito. Qualora non vengano presentati i conti annuali entro il termine summenzionato, previa revoca dell'esenzione fiscale, l'Ufficio di tassazione delle persone giuridiche procede con la tassazione d'ufficio. Per quanto concerne invece gli enti al beneficio dell'esenzione fiscale a tempo determinato, i conti annuali devono essere presentati all'Ufficio di tassazione delle persone giuridiche, entro il relativo termine di scadenza dell'esonero. L'eventuale domanda di rinnovo dell'esenzione fiscale deve invece essere presentata, entro il termine della sua scadenza, all'Ufficio giuridico della Divisione delle Contribuzioni. L'autorità di tassazione si riserva di procedere in qualsiasi momento agli accertamenti qualora lo ritenesse necessario". 2.8. Appare pertanto manifesto che la presentazione della dichiarazione d'imposta, cui sono tenute le persone giuridiche che beneficiano dell'esenzione, non è finalizzata alla loro tassazione, ma unicamente alla verifica del mantenimento delle condizioni per l'esenzione. Nel caso di specie, per il periodo fiscale 2017, è incontestato che la RI 1 era ancora a beneficio di un'esenzione completa dalle imposte sull'utile e sul capitale. L'UTPG avrebbe avuto la facoltà di procedere ad una decisione di tassazione, seguendo la procedura ordinaria, unicamente nel caso in cui, le condizioni per l'esenzione non risultavano più essere riunite e ciò unicamente previa decisione di revoca da parte dell'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni. 2.9. Ne discende che la decisione del 10.10.2019 dell'UTPG non è qualificabile come una decisione di tassazione, contro cui è ammesso reclamo secondo gli articoli 206 cpv. 1 LT e 132 cpv. 1 LIFD. Con l'atto notificato alla ricorrente, l'autorità di tassazione si è limitata a constatare che al 31.12.2017 la stessa adempiva ancora i presupposti per l'esenzione dalle imposte sull'utile e sul capitale delle persone giuridiche. Si rivela illegittima poiché "irrita". Lo scritto del 10.10.2019 dell'autorità di tassazione non costituisce neppure una decisione di revoca dell'esenzione fiscale. La revoca è stata infatti comunicata alla reclamante dall'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni il 5.12.2017. Nel frattempo, con decisione dell'11.4.2018, lo stesso Ufficio giuridico ha già adottato una nuova decisione di esenzione parziale per i periodi fiscali dal 2018 al 2024. Il

reclamo si rivela pertanto irricevibile. 3. 3.1. È ancora il caso di rilevare che la decisione contestata ha stabilito un debito d'imposta pari a zero franchi. Se anche si volesse considerare una decisione di tassazione, di conseguenza, la stessa avrebbe accertato delle imposte nulle. 3.2. Il riconoscimento della legittimazione ricorsuale implica l'esistenza di un interesse degno di protezione, sia esso un interesse di diritto o di fatto, direttamente connesso con l'oggetto della contestazione ed attuale (Dubey/Zufferey , *Droit administratif général*, Basilea 2014, n. 2082 ss., p. 733 ss.). In altri termini, perché sia data la legittimazione, devono essere adempiuti i seguenti presupposti: · l'interessato deve essere toccato e pregiudicato dalla decisione: è irrilevante che si tratti di interessi giuridici o fattuali, bastando che la decisione gli cagioni uno svantaggio economico, ideale, materiale o di altra natura; · il ricorrente deve dimostrare di avere un interesse alla modifica della decisione: si richiede pertanto che egli sia toccato in modo particolare e diretto, in misura maggiore e con intensità superiore rispetto a chiunque altro (Dubey/Zufferey , loc. cit. e giurisprudenza citata). 3.3. Se una decisione di tassazione ha commisurato le imposte in zero franchi, è evidente che il contribuente non ha alcun interesse attuale degno di tutela ad ottenere una decisione su reclamo o su ricorso (cfr. anche Zweifel/Hunziker , in: Zweifel/Beusch [a cura di], *Kommentar zum DBG*, 3 a ediz., Basilea 2017, n. 12 ad art. 132 LIFD; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter , *Handkommentar zum DBG*, 3 a ediz., Zurigo 2016, n. 15 ad art. 132 LIFD, p. 1440; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter , *Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz*, 2 a ediz., Zurigo 2006, n. 16 ad § 140, p. 1200; Plüss , in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber [a cura di], *Kommentar zum Aargauer Steuergesetz*, 3 a ediz., Muri-Berna 2009, n. 17 ad § 192, p. 1870; v. anche la sentenza del Tribunale federale 2C_253/2014 dell'11 dicembre 2014 consid. 3.2 e 2C_233/2017 del 13.4.2018 consid. 2.2). 3.4. Ne consegue che, se anche la decisione impugnata fosse qualificabile come decisione di tassazione, il reclamo sarebbe nondimeno irricevibile, mancando un interesse degno di tutela della reclamante ad ottenere una decisione su reclamo. 3.5. Con il reclamo, d'altronde, la RI 1 ripropone le questioni che aveva già sottoposto all'autorità di tassazione, con lo scritto del 26 febbraio 2018, formulato come proposta di riling . L'UTPG non aveva sottoscritto la domanda sottopostale, ma aveva risposto di non poter ammettere quanto richiesto (cfr. lettera del 27.3.2018). Ora, contro il rifiuto dell'autorità di tassazione di sottoscrivere il riling non è dato reclamo. In queste circostanze, non si può ammettere che la parte che non ha ottenuto il risultato auspicato possa cercare di raggiungerlo mediante l'impugnazione di un atto che è stato impropriamente designato come decisione di tassazione. 4. 4.1. A titolo meramente abbondanziale si rileva pure, che anche qualora vi fosse stata una competenza da parte dell'UTPG ad emanare una decisione, il ricorso omissivo medio ("Sprungbeschwerde") non avrebbe potuto essere presentato in assenza di una decisione "esaustivamente motivata". 4.2. Il reclamo presentato contro una decisione di tassazione già esaustivamente motivata può essere trasmesso come ricorso, con il consenso del reclamante e degli altri proponenti, alla Camera di diritto tributario (art. 132 cpv. 2 LIFD; art. 206 cpv. 2 LT). 4.3. Con questa norma, il legislatore ha inteso razionalizzare la procedura (cfr. Messaggio concernente l'armonizzazione fiscale del 25 maggio 1983, ad art. 137; Agner/Jung/Steinmann , *Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer*, Zurigo 1995, n. 6 ad art. 133 LIFD, p. 419; Zweifel/Hunziker , in: Zweifel/Beusch [a cura di], *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht*, 3 a ediz., Basilea 2017, n. 27 ad art. 132 LIFD; Locher , *Kommentar zum DBG*, vol. III, Basilea 2015, n. 25 ss. ad art. 132 LIFD, p. 576 s.; inoltre CDT n. 80.96.00201 del 5 marzo 1997, in RDAT II-1997 n. 31t; CDT n. 80.2002.00084 del 2 luglio 2002 in re F. C.R.). 4.4. Il primo requisito, cui la legge

subordina la trasmissione del reclamo all'autorità di ricorso, come detto, è che ciò avvenga "con il consenso del reclamante e degli altri proponenti". Lasciando aperta la questione se sia necessario in ogni caso anche il consenso dell'Amministrazione federale delle contribuzioni e dell'amministrazione cantonale dell'imposta federale diretta, quali "altri proponenti (art. 103 cpv. 1 lett. b e art. 104 cpv. 1)" (art. 132 cpv. 2 LIFD), in ogni caso è richiesto quello dell'Ufficio di tassazione (Zweifel/Hunziker , op. cit., n. 28 ad art. 132 LIFD, p. 2267). 4.5. Come visto, la legge subordina la trasmissione del reclamo all'autorità di ricorso alla condizione che la decisione di tassazione impugnata sia "già esaustivamente motivata". La motivazione della decisione impugnata non deve pertanto soddisfare i soli requisiti di una decisione di tassazione, secondo cui è sufficiente che siano comunicate al contribuente le "modificazioni rispetto alla dichiarazione d'imposta" (art. 131 cpv. 2 LIFD; per il diritto cantonale art. 205 cpv. 2 LT), ma deve perlomeno essere conforme a quelli previsti per la decisione su reclamo secondo gli articoli 135 cpv. 2 LIFD e 208 cpv. 2 LT, se non è addirittura richiesta una motivazione qualificata, nella quale l'autorità prende posizione in modo esauriente sulla fattispecie e si confronta con la contraria tesi giuridica del contribuente (Zweifel/Hunziker , op. cit., n. 29 e 29a ad art. 132 LIFD, p. 2267; Locher , op. cit. n. 29 ad art. 132 LIFD, p. 577, entrambi con riferimenti a giurisprudenza; cfr. anche la sentenza CDT n. 80.2018.127/128 del 4.7.2018). 4.6. Nel caso in cui venga presentato un ricorso omissivo medio , che non adempie le condizioni legali, bisogna fare una distinzione. Se la decisione impugnata non è esaustivamente motivata, il vizio è insanabile. L'autorità di ricorso non può fare altro che trasmettere il reclamo all'Ufficio di tassazione, perché adottata una decisione su reclamo (sentenza CDT n. 80.2018.127/128 del 4.7.2018, con riferimento a Zweifel/Hunziker , op. cit., n. 31 ad art. 132 LIFD, p. 2268). L'autorità di ricorso, in applicazione dell'art. 140 cpv. 2 LIFD, deve invece attribuire un termine di grazia al reclamante, nel caso in cui manchi ad esempio il consenso di tutte le parti coinvolte a trattare il reclamo direttamente quale ricorso (Zweifel/Hunziker , loc. cit.). 4.7. La motivazione della decisione impugnata del 10.10.2019, mediante la quale sia l'imposta sull'utile che quella sul capitale sono state accertate in fr. 0.-, ha il seguente tenore: "Esente in quanto di pubblica utilità", "I fondi e gli accantonamenti sono stati sciolti in esenzione d'imposta. Per contro la rivalutazione fiscale delle riserve latenti sugli immobili, tramite concessione di una riserva tassata nel capitale, non può essere concessa, in quanto le disposizioni della Circolare DDC nr. 29/2017 non sono adempiute, come già comunicato con lettera del 27 marzo 2018 (RA 1)". 4.8. La decisione in questione non risulta, già di primo acchito, essere " esaustivamente motivata ". Diversamente dalla ricorrente, che già in una e-mail del 24.3.2018 aveva esposto, anche se in maniera più succinta, i motivi poi riproposti in sede ricorsuale a suffragio della propria tesi, menzionando pure sentenze del TF, Circolari dell'AFC e riferendosi a recenti modifiche legislative (vedi ad esempio l'entrata in vigore del nuovo art. 61 a LIFD), l'UTPG ha laconicamente liquidato la questione, in neppure due frasi, indicando che la rivalutazione fiscale delle riserve latenti sugli immobili non poteva essere effettuata, siccome le disposizioni della Circolare DDC nr. 29/2017 non si applicavano al caso di specie, senza però confrontarsi con le argomentazioni della reclamante, che non chiaramente si era limitata a invocare l'applicazione della citata circolare. 4.9. Si rileva del resto che la stessa ricorrente ha perlomeno indirettamente riconosciuto la che la decisione impugnata non è esaustivamente motivata. Con e-mail del 23.10.2019 (allegato doc. 6 al ricorso), ossia posteriore alla notifica di tassazione del 10.10.2019, si è infatti rivolta in questi termini all'UTPG: "(...) la contribuente in oggetto vorrebbe sapere se il lodevole Ufficio di tassazione delle persone giuridiche (UTPG) sia

disposto ad emettere una decisione di tassazione esaustivamente motivata contro la quale possa essere insinuato un reclamo che venga trasmesso come ricorso alla Camera di diritto tributario giusta l'art. 132 cpv. 2 LIFD e l'art. 206 cpv. 2 LT (...). Qualora l'UTPG e la Divisione delle contribuzioni fossero dell'opinione che ragionevolmente vi sia ancora spazio di discussione in sede di reclamo ordinario, si seguirebbe invece tale via". 4.10. Se pertanto la decisione del 10.10.2019 fosse suscettibile di reclamo, ne consegue che il ricorso omissio medio dovrebbe essere dichiarato irricevibile.

E. 5

Il ricorso è irricevibile. La tassa di giustizia e le spese sono poste 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 irricevibile. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 700.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 800.– sono a carico della ricorrente. 3. Contro il presen 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.