

TI_GERICHTE 80.2020.76 vom 14. Mai 2020

TI Tribunale d'appello, 2020-05-14, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2020.76

FR: TI_GERICHTE 80.2020.76 du 14 mai 2020

IT: TI_GERICHTE 80.2020.76 del 14 maggio 2020

Regeste

Procedura: prescrizione del diritto di tassare, atto interruttivo, persona giuridica, iscrizione a bilancio di rateo attivo prima e accantonamento poi, riconoscimento esplicito del debito fiscale

Erwägungen

E. 1

Nella fattispecie, la RI 1 non contesta che le imposte relative a RI 1 per il periodo 01.01–30.6.2011 fossero dovute, ma sostiene che sia sopraggiunta la prescrizione del diritto di tassare, ritenuto come, a seguito dell'invio della dichiarazione fiscale, avvenuto il 1.2.2013, non sia intervenuto più alcun atto interruttivo della prescrizione fiscale. La decisione fiscale IC/IFD 2011, intimata unicamente il 6.9.2018, sarebbe pertanto stata emessa ad oltre cinque anni di distanza, quando la prescrizione era già intervenuta. Di diversa opinione l'autorità fiscale, la quale ritiene che, con la presentazione delle dichiarazioni fiscali della RI 1 (società con la quale RI 1 si è fusionata nel 2011), riportanti, a bilancio, gli accantonamenti relativi al pagamento delle imposte dovute dalla RI 1 nel 2011, si sarebbero verificati più atti interruttivi della prescrizione del diritto di tassare, considerato come questi rappresentino degli espliciti riconoscimenti di debito nei confronti dell'autorità fiscale.

E. 2.1

Come visto, nel 2011 è avvenuta la fusione tra le società RI 1. Dalla disamina del registro di commercio relativo alla RI 1 (www.zefix.ch , sito consultato il 20.5.2023) si rileva che quest'ultima società è stata radiata dall'apposito registro il 10.11.2011 e che “Gli attivi e i passivi verso terzi sono ripresi dalla RI 1”.

E. 2.2

Secondo l'art. 63 cpv. 3 LT nel caso di trasferimento di attivi e passivi da una persona giuridica ad un'altra, le imposte dovute dalla prima devono essere pagate dalla seconda. Di medesimo tenore l'art. 54 cpv. 3 LIFD. L'art. 54 cpv. 3 LIFD istituisce una successione fiscale: la persona giuridica che riprende gli attivi ed i passivi dell'altra società, assume anche i diritti e gli obblighi procedurali della società dissolta. Secondo il Messaggio sull'armonizzazione fiscale (in FF 1983 III 1, 197), questo capoverso regola la questione della successione fiscale nel contesto delle fusioni oppure delle operazioni simili, secondo l'attuale diritto. L'idea soggiacente a tale disposizione è che, quando la società che trasferisce tutti i suoi attivi e passivi, la persona giuridica in questione si estingue senza che avvenga una liquidazione e si dissolva nella persona giuridica che riprende il patrimonio, ragione per la quale quest'ultima deve assumersi le imposte dovute dalla prima società sino al momento della sua estinzione e rispondere degli obblighi fiscali di quest'ultima. L'art. 54

cpv.

E. 2.3

A seguito della ripresa degli attivi e dei passivi, la RI 1 è subentrata negli obblighi fiscali della RI 1, ivi compreso il pagamento delle imposte, anche precedenti alla fusione delle due società. Si tratta pertanto di verificare se l'iscrizione a bilancio degli accantonamenti per le imposte ancora non solute dalla RI 1, costituisca per la RI 1, che ha allegato i bilanci alle dichiarazioni fiscali degli anni successivi un riconoscimento esplicito del debito fiscale della RI 1, ai sensi degli articoli 120 cpv. 3 lett. b LIFD e 193 cpv. 4 lett. b LT.

E. 3

LIFD risulta applicabile in caso di ristrutturazione societaria, unicamente se la persona giuridica è in seguito radiata dal registro di commercio. La ripresa degli elementi imponibili interviene automaticamente, per il fatto che la persona giuridica che riprende attivi e passivi dell'altra società deve dichiarare, a partire dalla data determinante per la ripresa, il proprio risultato e quello che emerge dagli attivi e dai passivi della persona giuridica ripresa. Siccome il principio della continuità contabile è già applicabile, non è necessaria una base legale espressa (Paschoud/Gani , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire LIFD, 2 a ed., Basilea 2017, n. 49-51 ad art. 54 LIFD; Oesterhelt/Schreiber , in: Zweifel/Beusch [a cura di], DBG Kommentar, 4 a ed., Basilea 2022, n. 43 e n. 45 e segg.ad art. 54 LIFD).

E. 3.1

Secondo l'art. 120 cpv. 1 LIFD, come pure secondo l'art. 193 cpv. 1 LT, il diritto di tassare si prescrive in cinque anni dalla fine del periodo fiscale. Con l'interruzione (cfr. art. 120 cpv. 3 LIFD e 193 cpv. 4 LT; cfr. art. 137 CO) decorre un nuovo termine di prescrizione. Il diritto di tassare si prescrive, in ogni caso, in quindici anni dalla fine del periodo fiscale (art. 120 cpv. 4 LIFD e art. 193 cpv. 5 LT).

E. 3.2

Un nuovo termine di prescrizione decorre, in primo luogo, con ogni atto ufficiale inteso all'accertamento o alla riscossione del credito fiscale, comunicato al contribuente o al corresponsabile dell'imposta (art. 120 cpv. 3 lett. a LIFD e art. 193 cpv. 4 lett. a LT). Ciò si verifica in particolar modo quando l'autorità adotta una misura finalizzata alla determinazione o all'incasso del credito fiscale e ne informa il contribuente o una persona che è responsabile solidale dell'imposta. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, tutte le misure delle autorità, che sono portate a conoscenza del contribuente e che mirano alla riscossione del credito fiscale, come pure le semplici lettere o ingiunzioni, interrompono il decorso del termine di prescrizione (DTF 139 I 64 consid. 3.3; DTF 137 I 273 consid. 3.4.3).

E. 3.3

Il Tribunale federale si è già espresso in più occasioni stabilendo quali atti - comunicati al contribuente o al corresponsabile d'imposta - potessero essere considerati interruttivi della prescrizione del diritto di tassare (cfr. Beusch , in: Zweifel / Beusch [a cura di], Kommentar DBG, 3 a ed., Basilea 2017, n. 46 ad art. 120 LIFD; Locher , Kommentar DBG, vol. III, Basilea 2018, n. 33-34 ad art. 120 LIFD; Rostetter , Die Verjährung im Recht der direkten Bundessteuer und der harmonisierten kantonalen Steuern, 2019, p. 126). Si citano a titolo esemplificativo: · l'invio dello formulario della dichiarazione d'imposta con la richiesta di ritornarlo firmato (DTF 137 I 273, consid. 3.4.1.); · la comunicazione secondo cui la

decisione fiscale giungerà in un momento successivo (DTF 126 II 1 consid. 2; DTF 142 II 182 consid. 3.2.); · la citazione e l'audizione del contribuente; · le richieste di completazione degli allegati alla dichiarazione fiscale.

E. 4.1

Per gli articoli 120 cpv. 3 lett. b LIFD e 193 cpv. 4 LT, un nuovo termine di prescrizione decorre parimenti con ogni riconoscimento esplicito del debito fiscale da parte del contribuente o del corresponsabile d'imposta.

E. 4.2

La dottrina (in particolare Beusch) ritiene che l'interruzione della prescrizione possa avvenire con qualsiasi tipologia di dichiarazione di riconoscimento del debito fiscale da parte del contribuente, oppure del responsabile solidale dell'imposta. Per dichiarazione non si deve intendere unicamente l'esplicito riconoscimento di debito da parte del debitore, ma ogni tipo di comportamento, che, secondo i principi della buona fede, possa essere interpretato come conferma dell'obbligo fiscale. Vi rientrano dei pagamenti anche parziali oppure una richiesta di condono o di dilazione. Per quanto riguarda la posizione del contribuente, i motivi d'interruzione della prescrizione sono i medesimi che valgono anche nell'ambito del diritto privato. A livello procedurale ci si deve chiedere in che forma il contribuente deve attuare tale dichiarazione. Posto come l'onere della prova in merito all'interruzione della prescrizione incomba all'autorità, quale atto interruttivo può anche essere sufficiente un verbale che riprende una dichiarazione orale rilasciata dal contribuente oppure un'e-mail (Beusch , Der Untergang der Steuerforderung, Zurigo 2012, p. 298 s. e riferimenti ivi citati in particolare Beusch , Kommentar VStG, 2 a ed., Basilea 2012, n. 18 ad art. 17 LIP; Beusch , in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar DBG, n. 43 ad art. 120 LIFD).

E. 4.3

Per quanto riguarda, in particolar modo, la questione se l'inoltro della dichiarazione d'imposta da parte del contribuente possa configurare a tutti gli effetti un atto interruttivo della prescrizione, la stessa è stata affrontata dal Tribunale federale in una sentenza recente (n. 2C_884/2018 del 30.1.2019). In particolare l'Alta Corte si è soffermata su una differenza, che intercorre fra la formulazione degli art. 120 cpv. 3 lett. b LIFD e 47 LAID, da una parte, e dell'art. 135 CO, dall'altra. Nei rapporti contrattuali, l'art. 135 cpv. 1 CO ammette che il riconoscimento del credito possa avvenire anche in modo non «esplicito». Si considera interruttivo della prescrizione ogni comportamento del debitore, che in buona fede il creditore può interpretare come una conferma dell'obbligazione giuridica. Determinante è il punto di vista del creditore, per cui occorre tener conto delle circostanze del caso specifico. Siccome nell'ambito delle imposte dirette la manifestazione di volontà deve invece essere «esplicita», si deve esigere che non solo l'autorità di tassazione (quale rappresentante del creditore), ma anche il contribuente siano del parere che quell'atto implichi il riconoscimento dell'esistenza e dell'ammontare del credito d'imposta. Il riconoscimento del credito d'imposta non deve, come indicato, poter avvenire in modo inaspettato e involontario (DTF 145 II 130 = RF 74/2019 p. 314 = StE 2019 B 92.9 n. 13 consid. 2.2.6; v. anche RtiD II-2020 p. 763). Tenuto conto delle considerazioni che precedono, il Tribunale federale ha ritenuto di dover riesaminare la propria giurisprudenza, risalente a prima che fosse introdotto il requisito del carattere «esplicito» del riconoscimento. Era stato in particolar modo deciso che la presentazione (incondizionata)

della dichiarazione d'imposta da parte del contribuente poteva essere sufficiente per interrompere il decorso del termine di prescrizione, poiché in tal modo si verificava il «riconoscimento del credito d'imposta» (DTF 90 I 18 consid. 2b). Alla luce degli articoli 120 cpv. 3 lett. b LIFD e 47 cpv. 1 LAID, l'Alta Corte ha dunque precisato che la presentazione della dichiarazione d'imposta in quanto tale non basta senz'altro a fungere da riconoscimento esplicito del credito d'imposta. Ad esempio, se un contribuente o un corresponsabile d'imposta ritorna la dichiarazione d'imposta senza completarla affatto, ciò non basta certamente a interrompere la prescrizione. Non è l'atto in sé di inoltrare la dichiarazione d'imposta a costituire un «riconoscimento esplicito» del credito d'imposta, bensì il contenuto della dichiarazione. Secondo il diritto vigente, una dichiarazione d'imposta interrompe il termine di prescrizione solo se è stata compilata e presentata senza riserve. In questo caso, l'atto del contribuente o del corresponsabile d'imposta si presenta in modo tale che, da un lato, deve oggettivamente essere considerato un riconoscimento espresso del debito d'imposta risultante dalla dichiarazione anche se non ancora definito nel suo ammontare e, dall'altro, non può essere soggettivamente compreso altrimenti dall'autorità di tassazione (DTF 145 II 130 = RF 74/2019 p. 314 = StE 2019 B 92.9 n. 13 consid. 2.2.7; v. anche RtiD II-2020 p. 764).

E. 4.4

Più in generale, nella stessa pronuncia, la Suprema Corte ha affermato che, per quanto debba essere «esplicito», non si richiede tuttavia che il riconoscimento del debito d'imposta venga verbalizzato in questi termini (esempio: «Con la presente riconosco il credito d'imposta che risulta dal reddito che ho dichiarato»). La legge non esige niente del genere. Tuttavia, diversamente da quanto previsto dall'art. 135 cpv. 1 CO, la manifestazione di volontà deve essere formulata in modo esplicito, il che significa che in generale il contribuente o il corresponsabile d'imposta può esprimere la propria volontà di interrompere solo con un atto che si inserisce nel contesto dell'adempimento dei suoi obblighi procedurali. Semplici atti concludenti non possono essere considerati «espliciti» (DTF 145 II 130 = RF 74/2019 p. 314 = StE 2019 B 92.9 n. 13 consid. 2.2.9; v. anche RtiD II-2020 p. 765). Nel caso esaminato dal Tribunale federale, due e-mail, inviate all'autorità di tassazione dal contribuente dopo l'inoltro della dichiarazione d'imposta sono state considerate come un riconoscimento «esplicito» del credito fiscale. Con la prima, il rappresentante del contribuente aveva chiesto di attendere con la tassazione, poiché la dichiarazione d'imposta sarebbe stata completata; con la seconda, veniva prodotta documentazione integrativa. Le e-mail in questione, secondo l'Alta Corte, hanno quindi avuto l'effetto di interrompere il decorso della prescrizione (DTF 145 II 130 = RF 74/2019 p. 314 = StE 2019 B 92.9 n. 13 consid. 3.2.3; v. anche RtiD II-2020 p. 766 s.).

E. 4.5

Nella sentenza 2C_278/2020 del 15.7.2020 (in StE 2021 B 92.9; cfr. anche Beusch/Brunner, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar DBG, 4 a ed., Basilea 2022, n. 43), il Tribunale federale si è occupato di un altro caso di prescrizione del diritto di tassare. In particolare si trattava di una contribuente, che, nel mese di settembre del 2010, aveva presentato la dichiarazione fiscale per il periodo 2009. Nelle successive dichiarazioni fiscali (per i periodi fiscali 2010, 2011, 2012, 2014 e 2015) aveva dichiarato – nell'elenco debiti – la presunta pretesa fiscale di fr. 23'304.70 nei confronti del Canton Berna, relativa al periodo fiscale 2009, per la quale la tassazione non era ancora passata in giudicato, con l'indicazione «sospeso a causa di procedimento». La decisione di tassazione inerente il periodo 2009 gli

sarebbe stata notificata solo l'11.4.2017. L'Alta Corte svizzera si è pertanto confrontata con la questione se, con la presentazione delle successive dichiarazioni fiscali, che riportavano l'esistenza del debito fiscale di fr. 23'304.70 inerente il 2009, la contribuente avesse ripetutamente riconosciuto espressamente la pretesa fiscale per il periodo d'imposta 2009, con la conseguenza che il termine di prescrizione era stato ripetutamente interrotto e la prescrizione non era ancora sopraggiunta. La Suprema Corte svizzera, dopo aver richiamato la propria precedente sentenza, ha ritenuto che, per stabilire se vi sia stato un riconoscimento esplicito del debito fiscale, occorre distinguere due scenari. Se dal comportamento del contribuente emerge chiaramente che dal suo stesso punto di vista ("nach Auffassung der steuerpflichtigen Person") sussiste un obbligo di pagamento, la sua manifestazione di volontà deve essere considerata come un "riconoscimento esplicito del debito fiscale", secondo l'art. 120 cpv. 3 lett. b LIFD. Di conseguenza inizia a decorrere un nuovo termine di prescrizione. Se invece il contribuente si limita ad affermare che secondo l'autorità di tassazione o di riscossione ("nach Auffassung der Veranlagungs- oder Bezugsbehörde"), cioè del creditore, dovrebbe sussistere un obbligo di pagamento, si tratta di una dichiarazione di conoscenza (Wissenserklärung), ma non di volontà (Willenserklärung), motivo per il quale il termine di prescrizione non può iniziare a decorrere nuovamente in assenza di un riconoscimento esplicito della pretesa fiscale. L'effetto dichiarativo è limitato al fatto che la presunta pretesa fiscale viene riproposta nei periodi fiscali successivi (consid. 2.3.3). Su questi presupposti, l'Alta Corte ha accolto il ricorso del contribuente, sottolineando che quest'ultimo aveva impugnato le decisioni di tassazione dei periodi fiscali precedenti e che i procedimenti pendenti, portati fino al Tribunale federale, concernevano la stessa questione che aveva sollevato anche nella dichiarazione per il 2009. L'autorità di tassazione cantonale aveva pertanto sospeso la procedura di tassazione per i periodi 2008 e 2009. In queste circostanze, i giudici federali hanno concluso che, indicando che la procedura di tassazione per il periodo 2009 era stata sospesa, il contribuente non aveva riconosciuto esplicitamente il debito fiscale. Semplicemente, sapeva che, qualora le procedure in corso per i periodi fiscali precedenti si fossero concluse con un esito sfavorevole, avrebbe dovuto pagare un ulteriore importo di imposte di fr. 23'304.70 per il periodo fiscale 2009 (consid. 2.3.5).

E. 5.1

L'art. 198 cpv.1 LT stabilisce che i contribuenti sono invitati, mediante notificazione pubblica o invio del modulo, a presentare la dichiarazione d'imposta. Coloro che non hanno ricevuto il modulo devono chiederlo all'autorità competente. Il capoverso 2 dell'art. 198 LT stabilisce che il contribuente deve compilare il modulo in modo completo e veritiero, firmarlo personalmente e inviarlo, con gli allegati prescritti, all'autorità competente entro il termine stabilito. Di medesimo tenore l'art. 124 cpv. 1 e 2 LIFD. Per quanto concerne gli allegati alla dichiarazione fiscale l'art. 199 cpv. 2 lett. a LT prevede che le persone fisiche con reddito da attività lucrativa indipendente e le persone giuridiche, devono allegare alla dichiarazione, in particolare, i conti annuali firmati (conto economico, bilancio e allegato) per il periodo fiscale in questione. Di medesimo tenore l'art. 125 cpv. 2 lett. a LIFD.

E. 5.2

Gli allegati alla dichiarazione fiscale fanno parte delle basi necessarie per poter procedere ad una tassazione completa ed esatta. Quando gli allegati riportano, ad esempio, il saldo delle entrate, il contribuente deve firmarli, assumendosi la responsabilità degli stessi, analogamente alla sottoscrizione della dichiarazione d'imposta. La produzione degli allegati

può costituire un ampliamento dell'obbligo di dichiarare previsto dall'art. 124 cpv. 1 LIFD, oppure quello di precisare gli elementi già dichiarati. L'obbligo di produrre gli allegati ha lo stesso fondamento giuridico che quello di compilare e consegnare la dichiarazione fiscale. Gli allegati comprendono dei calcoli di dettaglio di talune posizioni oppure consistono nei giustificativi delle somme dichiarate. Lo scopo degli allegati è quello di fornire all'autorità, per un gran numero di contribuenti, le informazioni necessarie affinché si possa procedere alla tassazione in base ai documenti trasmessi (Althaus-Houriet , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2a ed., Basilea 2017, n. 1-8 ad art. 125 LIFD).

E. 5.3.1

Più nello specifico, per quanto attiene all'estratto dei conti (bilancio e conto economico), che come visto deve essere sottoscritto, si rileva che il contribuente che è obbligato a tenere la contabilità secondo il diritto commerciale lo è ugualmente dal profilo del diritto fiscale (cfr. art. 959 e segg. CO) (Althaus-Houriet , op. cit., n. 41a ad art. 125 LIFD). Il diritto fiscale si basa infatti 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. 5.3.2

Secondo l'art. 663 CO (dal 1.1.2013 art. 959 b cpv. 1 CO), il conto economico espone i risultati dell'impresa durante l'esercizio. Può essere compilato come conto economico della produzione o come conto economico della vendita. Fra le poste che "almeno" devono figurare nel conto economico, rientrano le imposte dirette (art. 959 b cpv. 2 cifra 10 e cpv. 3 cifra 7 CO, in vigore dal 1.1.2013). La considerazione regolare quale costo, per ogni periodo, delle imposte dirette legate all'attività è imprescindibile nel rispetto del principio di competenza ("accrual"). Per il diritto commerciale è decisivo stabilire se, nel periodo contabile, si sia verificata una fattispecie imponibile, che comporta conseguenze fiscali (Böckli , OR-Rechnungslegung, 2ª ed., Zurigo 2019, n. 567, p. 154). I principi della correlazione temporale e della correlazione materiale (art. 958 b CO) valgono infatti anche per le imposte dirette, ragione per cui è rilevante l'onere fiscale effettivo e non i pagamenti di imposte avvenuti nel periodo contabile (Pfaff , Rechnungslegung nach

Obligationenrecht – veb.ch Praxiskommentar mit Berücksichtigung steuerrechtlicher Vorschriften, 2 a ed., Zurigo 2019, n. 102, p. 430 s.). Le imposte federali e cantonali sull'utile e le imposte cantonali sul capitale devono essere registrate come costi non alla loro scadenza, ma sincronicamente nel momento in cui è adempiuta la fattispecie imponibile. Questo avviene alla voce "imposte dirette" nel conto economico e nel bilancio perlopiù registrandolo come debito a breve termine oppure, se è possibile un calcolo abbastanza accurato, come risconto (rateo) passivo. In caso di incertezza, la società costituisce un accantonamento fiscale (Böckli , op. cit., n. 1052, p. 271; Böckli , Schweizer Aktienrecht, 5 a ed., Zurigo 2022, p. 871 s.). Scopo dei ratei (e dei risconti) passivi è la delimitazione temporale di costi e ricavi certi, mentre, di norma, un accantonamento è la registrazione di un costo ancora "incerto" a carico del periodo contabile corrente (Carlen/Gianini/Riniker , Contabilità finanziaria, Vol. I, Lugano 2011, p. 58 s.).

E. 5.3.3

Secondo l'art. 59 cpv.1 lett. a LIFD e l'art. 68 cpv. 1 lett. a LT, gli oneri giustificati dall'uso commerciale comprendono anche le imposte federali, cantonali e comunali, ma non le multe fiscali. Le imposte sull'utile e sul capitale, in particolare, costituiscono costi relativi a quell'anno per il quale sono dovute. Ciò vale anche quando la tassazione viene intrapresa solo successivamente oppure se un debito fiscale non è ancora scaduto. In simili casi, viene costituito un corrispondente accantonamento (Locher , Kommentar zum DBG, vol. II, Basilea 2004, n. 54 ad art. 59 LIFD, p. 362).

E. 5.4.1

Ora, ritornando al tema della prescrizione del diritto di tassare, si rileva che la contribuente ha fatto valere, nelle dichiarazioni fiscali, tramite l'allegato sottoscritto bilancio, per ogni anno dal 2011 in poi, gli accantonamenti legati alle imposte dirette ancora dovute, per il periodo fiscale 2011, dalla _____. In particolare, la contribuente ha presentato, per i periodi fiscali dal 2011 al 2016 le dichiarazioni fiscali allegando e sottoscrivendo i relativi bilanci: · 2011: la dichiarazione fiscale è stata trasmessa il 18.1.2013, contabilizzando la fusione con la _____ (avanzo di fusione pari a fr. 1'161'987.-). Il bilancio (sottoscritto) presentava in particolare imposte di esercizi precedenti per fr. 3'071.- e dei ratei passivi di fr. 329'132.-. La decisione di tassazione IC/IFD 2011 è stata emessa il 5.4.2013; · 2012: la dichiarazione fiscale è stata trasmessa il 9.1.2014 unitamente al bilancio (sottoscritto), contabilizzando la fusione con la _____ SA (avanzo di fusione pari a fr. 1'161'987.-). Il bilancio presentava in particolare imposte di esercizi precedenti per fr. 9'167.- e dei ratei passivi di fr. 294'029.-. La decisione di tassazione IC/IFD 2012 è stata emessa il 16.1.2014; · 2013: la dichiarazione fiscale è stata trasmessa il 13.2.2015 unitamente al bilancio (sottoscritto), contabilizzando la fusione con la _____ SA (avanzo di fusione pari a fr. 1'161'987.-). Il bilancio presentava in particolare imposte di esercizi precedenti per fr. 207.- e dei ratei passivi di fr. 282'155.- (di cui fr. 268'530.05 "imposte _____", cfr. dettaglio "ratei passivi"). La decisione di tassazione IC/IFD 2013 è stata emessa il 12.3.2015; · 2014: la dichiarazione fiscale è stata trasmessa il 19.1.2016 unitamente al bilancio (sottoscritto), contabilizzando la fusione con la _____ SA (avanzo di fusione pari a fr. 1'161'987.-). Il bilancio presentava in particolare imposte di esercizi precedenti per fr. 10'088.- e dei ratei passivi di fr. 229'696.-. La decisione di tassazione IC/IFD 2014 è stata emessa l'11.2.2016; · 2015: la dichiarazione fiscale è stata trasmessa il 14.7.2016 unitamente al bilancio (sottoscritto), contabilizzando la fusione con _____ SA (riserva legale da apporti in capitale pari a fr. 1'161'987.-). Il

bilancio presentava in particolare imposte di esercizi precedenti per fr. 2'381.- e dei ratei passivi di fr. 225'790.-. La decisione di tassazione IC/IFD 2015 è stata emessa l'11.8.2016; · 2016: la dichiarazione fiscale è stata trasmessa il 22.11.2017 unitamente al bilancio (regolarmente firmato), contabilizzando la fusione con la _____ SA (altre riserve pari a fr. 1'161'987.-). Il bilancio presentava in particolare imposte di esercizi precedenti per fr. 3'852.- e degli accantonamenti di fr. 241'441.-. In relazione a tale accantonamento, l'UTPG ha richiesto il dettaglio il 12.4.2018. La contribuente, rappresentata da _____ ha inviato quanto richiesto con scritto 8.6.2018. La posta accantonamenti era composta da fr. 20'800.- quale "accantonamento per imposte dirette RI 1" nonché fr. 220'641.- quale "accantonamenti per imposte dirette _____".

E. 5.4.2

Si rileva inoltre che, per esempio, nella dichiarazione fiscale del 2014 (presentata il 19.1.2016), la contribuente, oltre ad allegare bilancio e conto economico, nell'allegato 2 "Elenco dei debiti" [nelle precedenti dichiarazioni non vi era il modulo separato dell'elenco debiti] ha indicato specificatamente l'esistenza dei ratei passivi per fr. 229'696.-, senza menzionare alcuna controversia in relazione al pagamento della somma. Lo stesso dicasi per la dichiarazione fiscale 2015, trasmessa all'UTPG il 14.7.2016: nell'allegato 2, "Elenco debiti" vengono ancora riportati ratei passivi per fr. 225'790.-, senza alcuna indicazione di sorta. Con la dichiarazione fiscale 2013, è stato inoltre prodotto il dettaglio dei "ratei passivi", nel quale si faceva valere i debiti d'imposta della _____ pari a fr. 268'530.05 al 31.12.2013 e di fr. 280'793.65 al 31.12.2012. Si rileva pertanto che la contribuente, in relazione a tale debito, ne ha modificato l'importo da un periodo fiscale con l'altro.

E. 5.5.1

Il costo rappresentando dalle imposte 2011 della _____ ha dunque ridotto l'utile imponibile del periodo fiscale 2011 e il relativo debito è stato accettato dall'UTPG, nelle passività di bilancio, in ogni periodo fiscale successivo nelle dichiarazioni presentate dalla _____. La società, come visto, ha registrato il debito relativo alle imposte del 2011 della _____ quale rateo passivo, ritenendolo in tal modo un costo certo, ossia una passività a breve termine (art. 959 a cpv. 2 cifra 1 lett. d CO). Come già indicato, le imposte dirette accertate o calcolate, ma non ancora pagate, devono essere registrate come risconti passivi o passività correnti (Pfaff , op. cit., p. 430 s.). Il fatto che la contribuente abbia registrato il debito fiscale quale rateo passivo, ossia una passività a breve termine, proprio perché in attesa che si verificasse l'uscita vera e propria relativa al pagamento delle imposte del primo semestre 2011 della _____, implica la consapevolezza dell'esistenza del debito fiscale e la volontà di pagare le imposte 2011 della _____. L'uscita monetaria dalle casse della società si è invero sì è protratta, siccome non era ancora stata emessa la tassazione per il periodo 1.1. – 30.6.2011 della _____. Non emerge peraltro, né dal bilancio né dalle dichiarazioni fiscali presentate negli anni successivi, che l'esistenza di tale debito fosse controverso. Ad essere precisi, la ricorrente, ha modificato la registrazione a bilancio da rateo passivo ad accantonamento unicamente nel periodo fiscale 2016 (la relativa dichiarazione fiscale è stata presentata nel 2017). Diversamente dalla tesi della ricorrente, si deve pertanto riconoscere che, presentando regolarmente il bilancio, la RI 1 ha ripetutamente riconosciuto in maniera esplicita l'esistenza del debito fiscale per le imposte non ancora tassate del periodo fiscale 2011 della _____. Ancora nel ricorso, del resto, la contribuente ha affermato di non contestare "(...) il fatto che le imposte relative all'anno 2011 erano dovute (...)" (ricorso 8/9.6.2020 p. 3). Il rateo passivo, come visto, è del resto

sempre stato riconosciuto dalla stessa autorità fiscale.

E. 5.5.2

Come già ricordato, secondo la giurisprudenza del TF non è l'atto in sé della presentazione della dichiarazione fiscale a costituire un riconoscimento esplicito del debito fiscale, bensì il contenuto della stessa. Ora, nel caso di specie, proprio tramite i dati indicati a bilancio e ripresi nelle stesse dichiarazioni fiscali (ed in particolare nell'elenco debiti _____

E. 5.6

Si deve pertanto concludere che, seguendo la citata giurisprudenza del Tribunale federale (DTF 145 II 130), con ogni dichiarazione presentata, la RI 1 ha ribadito il riconoscimento del debito fiscale della _____, contabilizzandolo e quantificandolo a bilancio quale rateo passivo / accantonamento (cfr. considerato accantonamento unicamente nella DF 2016): così facendo ha ripetutamente compiuto, negli anni, degli atti interruttivi della prescrizione del diritto di tassare, inerenti il dovuto d'imposta di _____ del 2011. Nel bilancio allegato alla dichiarazione d'imposta 2016, presentata il 21.11.2017, in particolare, la ricorrente ha ancora registrato accantonamenti per fr. 241'441.75. Richiesta dall'UTPG di documentare il dettaglio del conto "accantonamenti", l'insorgente ha prodotto le schede contabili 2340 (Accantonamenti per imposte dirette _____ SA) e 2341 (Accantonamenti per imposte dirette ex _____ SA). Da quest'ultima si evince che vi era ancora un accantonamento per le imposte della _____ SA per fr. 220'641.75. In tal modo, l'ultimo atto interruttivo risale al 21.11.2017. Anche se si volesse considerare quale ultimo riconoscimento di debito espresso il periodo fiscale precedente, ossia, il 2015, anno nel quale le imposte dovute _____ erano ancora contabilizzate come ratei passivi, l'invio della dichiarazione fiscale è del 14.7.2016: in queste circostanze ne discende che, quando la decisione di tassazione 2011 è stata notificata, il 6.9.2018, non era pertanto ancora intervenuta la prescrizione del diritto di tassare, né era sopraggiunta la prescrizione assoluta (di 15 anni dalla fine del periodo fiscale, cfr. art. 120 cpv. 4 LIFD e art. 193 cpv. 5 LT). Motivo per il quale, la decisione su reclamo dev'essere confermata.

E. 6

Il ricorso è respinto e la decisione su reclamo IC/IFD 2011 è confermata. 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 respinto. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di _____ fr. 4'500.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 500.– per un totale di _____ fr. 5'000.– sono a carico della ricorrente. 3. Contro il presenten 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.