

TI_GERICHTE 80.2021.124 vom 12. Mai 2021

TI Tribunale d'appello, 2021-05-12, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2021.124

FR: TI_GERICHTE 80.2021.124 du 12 mai 2021

IT: TI_GERICHTE 80.2021.124 del 12 maggio 2021

Regeste

Reddito dell'attività lucrativa dipendente: acquisto a prezzo di favore delle azioni della società datrice di lavoro, valutazione della società sulla base del solo valore di sostanza, inosservanza della Circolare 28 della CSI

Erwägungen

E. 1

. 1.1. Secondo gli articoli 16 LIFD e 15 cpv. 1 LT, sottostà all'imposta sul reddito la totalità dei proventi, periodici e unici. Analoga formulazione è prevista dall'art. 7 cpv. 1 della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei cantoni e dei comuni (LAID). Come ha ripetutamente sottolineato il Tribunale federale, il legislatore ha in tal modo fatto proprio il principio dell'imposizione del reddito netto globale ("Grundsatz der Gesamtreineinkommensbesteuerung"). L'art. 16 cpv. 1 LIFD (e, di riflesso, l'art. 15 cpv. 1 LT) contiene dunque una clausola generale, che è completata, agli articoli da 17 a 23 LIFD (da 16 a 22 LT), da una lista esemplificativa di diverse componenti reddituali e da un elenco tassativo di redditi esenti dall'imposta (DTF 125 II 113 = ASA 67 p. 644 = RDAF 1999 II 385 consid. 4a). Le eccezioni, in un sistema caratterizzato da un'imposta generale sul reddito, devono essere interpretate restrittivamente (sentenza TF 2C_32/2020 dell'8 giugno 2020 consid. 3.2). Nell'elenco delle stesse rientra l'incremento patrimoniale derivante da eredità, legato, donazione o liquidazione del regime matrimoniale (art. 24 lett. a LIFD; art. 7 cpv. 4 lett. c LAID; art. 23 lett. a LT).

E. 1.2

Per gli articoli 17 cpv. 1 LIFD e 16 cpv. 1 LT, sono imponibili tutti i proventi di un'attività dipendente, retta dal diritto privato o pubblico, compresi i proventi accessori, quali indennità per prestazioni straordinarie, provvigioni, assegni, premi per anzianità di servizio, gratificazioni, mance, tantièmes, vantaggi valutabili in denaro risultanti da partecipazioni di collaboratore e altri vantaggi valutabili in denaro. Secondo la consolidata giurisprudenza della Suprema Corte, la nozione di reddito dell'attività lucrativa dipendente deve essere interpretata in senso ampio. Non vi rientra dunque solo la controprestazione pattuita contrattualmente in senso stretto, ma ogni prestazione ricevuta dal contribuente, che presenta con la sua attività una relazione economica tale da far apparire la prestazione come la conseguenza dell'attività e da far ritenere che il contribuente percepisca la prestazione in considerazione della sua attività (sentenza 2A.381/2006 e 2A.382/2006 del 29 novembre 2006 consid. 2.1, in: RDAF 2007 II 106; ASA 78 p. 95, e riferimenti).

E. 1.3

Anche prestazioni di terzi sono riconducibili al reddito del lavoro, se il contribuente ne beneficia in relazione al rapporto di lavoro, anche se non vi era alcun obbligo in tal senso. È

questo il caso dell'acquisto di azioni da una terza persona ad un prezzo di favore, laddove la differenza fra il valore venale e il prezzo di acquisto inferiore è imponibile come reddito (cfr. la sentenza del TF 2C_357/2014 e 2C_358/2014 del 23 maggio 2014, in StE 2016 B 22.2 n. 33, consid. 2.1 e dottrina citata). Nel caso in cui il gerente di una società anonima abbia acquistato dall'azionista delle azioni della SA, sua datrice di lavoro, ad un prezzo di favore, per stabilire se abbia beneficiato di una donazione o di un reddito imponibile si deve verificare l'esistenza di un nesso economico diretto con il rapporto di lavoro. Assodato che questo è presente, soprattutto alla luce dell'interesse dell'azionista a garantire che l'amministratore continui a gestire con successo la società, si deve concludere per l'esistenza di un reddito dell'attività lucrativa dipendente, anche se la devoluzione non è stata fatta dalla stessa società datrice di lavoro (cfr. la sentenza del Tribunale amministrativo del Canton Argovia del 29 marzo 2007, in StE 2008 B 22.1 n. 5).

E. 1.4

Dal 1° gennaio 2013 sono in vigore gli articoli 17 a cpv. 1 LIFD, 7 c cpv. 1 LAID e 16 a cpv. 1 LT, secondo cui sono considerate partecipazioni vere e proprie di collaboratore: a. le azioni, i buoni di godimento, i certificati di partecipazione, le quote di società cooperative o partecipazioni di altro genere che il datore di lavoro, la sua società madre o un'altra società del gruppo distribuisce ai collaboratori; b. le opzioni per l'acquisto di partecipazioni di cui alla lettera a. È considerato datore di lavoro la società, la società del gruppo o lo stabilimento d'impresa, in cui è impiegato il collaboratore. Sono considerati datori di lavoro anche i cosiddetti datori di lavoro di fatto. Si pensi ad esempio al caso nel quale il collaboratore di una società-figlia estera viene inviato presso la società-madre svizzera, la quale si assume i costi del collaboratore. In questo caso, la società-madre svizzera viene considerata quale datore di lavoro di fatto (Circolare n. 37 del 22.7.2013 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, Imposizione delle partecipazioni di collaboratore, n. 2.2, p. 3). Se la partecipazione è consegnata al collaboratore non dal datore di lavoro ma da una persona fisica (ad es. se proviene dal portafoglio di un azionista) non si tratta di una partecipazione di collaboratore in senso stretto secondo l'articolo 17 a LIFD. Si giustifica, per calcolare il vantaggio valutabile in denaro, l'applicazione per analogia delle disposizioni concernenti le partecipazioni di collaboratore (Circolare n. 37 cit., n. 2.3, p. 3 s.).

E. 2.1

Come ricordato, RI 1 è stato vicedirettore, direttore sostituto e membro con firma collettiva della _____ dal 2001. In particolare dal 21 novembre 2011 al 3 ottobre 2017 è stato direttore sostituto e membro con firma collettiva a due, e dal 3 ottobre 2017 fino al 5 settembre 2019 è stato vicepresidente e direttore sostituto con firma collettiva a due. Dal 25 giugno 2012 al 16 aprile 2021, la società aveva un capitale azionario di fr. 300'000.-, costituito da 10'000 azioni al portatore del valore nominale di fr. 30.- cadauna. In data 27 settembre 2017 è stato sottoscritto un contratto di compravendita di azioni tra la _____ (per conto di _____, _____) e RI 1. A RI 1 sono state vendute 2'000 azioni al portatore della _____ al prezzo complessivo di fr. 630'000.-.

E. 2.2

Nella decisione impugnata, l'autorità di tassazione ha ritenuto che il ricorrente abbia beneficiato di un reddito d'attività lucrativa dipendente, nella misura in cui ha acquistato per fr. 630'000.-, 2'000 azioni della _____, il cui valore venale ammontava a fr.

960'000.-. Gli insorgenti contestano la decisione dell'autorità fiscale, ritenendo in particolar modo che il prezzo pattuito con il venditore riflette il valore venale delle azioni della _____ e sottolineando come lo svolgimento della trattativa intervenuta fra le parti induca piuttosto a ritenere le condizioni contrattuali favorevoli al venditore. Gli insorgenti censurano poi il calcolo del valore venale delle azioni, su cui si fonda la decisione contestata, lamentando in particolar modo la circostanza che l'Ufficio di tassazione non abbia tenuto conto del fatto che la società avrebbe totalmente cessato la sua attività a metà dell'anno 2019 e che "i parametri per la valutazione aziendale cambiano drasticamente, in quanto al (presunto) valore di sostanza si deve sostituire il valore di liquidazione". Inoltre, il prezzo della partecipazione sarebbe stato condizionato dal valore dell'immobile appartenente alla società, nettamente inferiore rispetto al prezzo di acquisto ed al valore contabile dello stesso.

E. 3.1

Come anticipato, secondo la giurisprudenza, nella nozione di reddito dell'attività lucrativa dipendente non rientra solo la controprestazione pattuita contrattualmente in senso stretto, ma ogni prestazione ricevuta dal contribuente, che presenta con la sua attività una relazione economica tale da far apparire la prestazione come la conseguenza dell'attività e da far ritenere che il contribuente percepisca la prestazione in considerazione della sua attività (v. supra, consid. 1.2). Vi può essere pertanto reddito del lavoro anche laddove una persona acquisti azioni ad un prezzo di favore. Ora, il presupposto è chiaramente che il prezzo di acquisto delle azioni, da parte di un lavoratore dipendente, sia inferiore rispetto al valore venale delle stesse. Deve essere dapprima verificato il valore venale delle azioni cedute.

E. 3.2

Nel diritto tributario, il valore venale è il valore oggettivo di mercato di un bene. Tale valore corrisponde al prezzo che si può presumibilmente ottenere vendendo il bene in normali relazioni d'affari, ossia il prezzo che un acquirente imparziale sarebbe disposto a pagare in circostanze normali (sentenza TF 2C_1057/2018 del 7 aprile 2020 consid. 4.1, con riferimenti a dottrina e giurisprudenza). Nel caso di titoli non quotati in borsa per i quali non esistono quotazioni ufficiali o che non sono scambiati o lo sono solo raramente, il valore di mercato deve essere determinato sulla base dei principi di valutazione che consentono la determinazione più affidabile del valore. Direttive corrispondenti sono contenute nella Circolare n. 28 della CSI (Istruzioni per la valutazione dei titoli non quotati ai fini dell'imposta sulla sostanza; versione del 28 agosto 2008, valida per le valutazioni con data di bilancio a partire dal 1° gennaio 2008; cfr. www.steuerkonferenz.ch). Inoltre, il 16 dicembre 2010, la CSI ha pubblicato un commentario alle istruzioni, che da allora viene pubblicato annualmente in una versione modificata (cfr. www.steuerkonferenz.ch, loc. cit.). Lo scopo delle Istruzioni è di rendere uniforme in Svizzera la valutazione dei titoli nazionali ed esteri non negoziati in borsa ai fini dell'imposta sulla sostanza. Le Istruzioni sono finalizzate all'armonizzazione fiscale tra i Cantoni (cifra 1, cpv. 1). Secondo le Istruzioni, per la valutazione si deve distinguere in base al tipo di impresa. Le Istruzioni non rientrano né nel diritto federale né nel diritto intercantonale, ma costituiscono semplici ordinanze amministrative. Non stabiliscono alcun diritto né alcun obbligo, ma prevedono unicamente regole amministrative interne per l'operato dell'amministrazione. Tuttavia, secondo la giurisprudenza consolidata del Tribunale federale, le Istruzioni sono considerate un metodo affidabile per determinare il valore venale, in quanto esprimono le considerazioni generalmente rilevanti per la determinazione del prezzo delle azioni non quotate in borsa.

Di conseguenza, almeno per quanto riguarda l'imposta sulla sostanza, si ritiene che le Istruzioni debbano essere applicate in generale per determinare il valore venale dei titoli non quotati in borsa, ma che una deroga a questa ordinanza amministrativa sia giustificata se ciò consente di meglio stabilire il valore venale. Una migliore comprensione del valore di mercato lo richiede (sentenza 2C_1057/2018 del 7 aprile 2020 consid. 4.2.1, con riferimenti a dottrina e giurisprudenza). Queste regole trovano applicazione essenzialmente anche quando si tratta di determinare il valore venale delle azioni dei collaboratori ai fini del calcolo dell'imposta sul reddito (sentenza 2C_1057/2018 del 7 aprile 2020 consid. 4.3).

E. 3.3

Secondo la cifra 2 capoverso 4 delle Istruzioni, il valore venale dei titoli non quotati per i quali non è nota la quotazione corrisponde al valore intrinseco. In generale viene calcolato in base alle regole di valutazione previste dalle Istruzioni secondo il principio di continuità aziendale. Se tali titoli sono stati oggetto di un significativo trasferimento di proprietà tra terzi indipendenti, il valore venale corrisponde allora al prezzo di acquisto. Il riferimento al prezzo di acquisto è conforme alla giurisprudenza, secondo cui una stima basata su regole di valutazione schematiche deve cedere il passo se il valore venale può essere ricavato con sufficiente certezza da transazioni effettive a prezzi che rappresentano il valore venale. Il valore delle azioni non quotate è determinato in particolare dagli utili passati e previsti, dalla redditività della società e da altri fattori quali il patrimonio della società, la liquidità della società e la stabilità dell'attività aziendale. Il valore venale delle azioni deve quindi essere generalmente determinato sulla base del valore di sostanza e del valore di reddito. Coerentemente con questi principi, le Istruzioni prevedono che il valore dell'impresa, determinante per stabilire il valore venale delle azioni di società commerciali, industriali e di servizi, deve essere stabilito, se non vi è stato un trasferimento di proprietà tra terzi indipendenti, secondo il cosiddetto metodo pratico, ponderando due volte il valore di reddito capitalizzato e una volta il valore di sostanza (Istruzioni, cifra 34 e seguenti). Il valore di reddito si ricava dall'utile netto degli esercizi presi in considerazione, che possono essere o due o tre a dipendenza del modello scelto (Istruzioni, cifra 35). La base per la determinazione del valore patrimoniale netto è il bilancio annuale, che tiene conto di tutte le attività e passività (punto 11 e seguenti). Per quanto concerne il valore di sostanza, ci si basa sui conti annuali, prendendo in considerazione attivi e passivi nella loro completezza (sentenza 2C_1057/2018 del 7 aprile 2020 consid. 4.2.2).

E. 4.1

Nel caso in esame, l'autorità di tassazione ha fondato la sua stima del valore venale delle azioni sul solo valore della sostanza risultante dal bilancio al 30 giugno 2017, che era stato preso in considerazione dal ricorrente per la compravendita delle azioni. Il capitale proprio della società a tale data ammontava infatti a fr. 4'636'576.-, arrotondato a fr. 4'600'000.-, pari a fr. 460.- per azione (fr. 4'600'000.-/10'000 azioni). Secondo questo metodo di calcolo il valore venale della partecipazione acquistata sarebbe stato di fr. 920'000.- (2'000 azioni x fr. 460.-).

E. 4.2

Il criterio di calcolo adottato dall'autorità di tassazione non può essere condiviso, in quanto non è conforme con la citata giurisprudenza del Tribunale federale, che esige che il valore venale delle azioni sia determinato sulla base del valore di sostanza e del valore di reddito, come peraltro previsto dalle stesse Istruzioni della CSI. D'altronde, dagli atti dell'autorità

fiscale risulta che quest'ultima aveva intrapreso una valutazione della società applicando i criteri previsti dalle Istruzioni della CSI e quindi ponderando il valore di reddito e il valore di sostanza. In particolare, il valore di reddito era stato stabilito prendendo in considerazione l'utile degli esercizi 2015, 2016 e 2017: $708'500 + 320'200 + 171'400 = 400'033$ 3 Il valore di reddito, applicando il tasso di capitalizzazione del 7%, era stato così definito in fr. 5'714'762.-. Il valore di sostanza, sulla base del bilancio al 31.12.2017, corrispondeva a fr. 3'946'863.-. Il valore aziendale era stato determinato ponderando una volta il valore di reddito e una volta il valore di sostanza, per giungere al seguente risultato: $5'714'762 + 3'946'863 = 4'830'812$ 2 Il valore della partecipazione acquistata (20%) ammontava pertanto a fr. 966'162.-. Non è noto perché l'UT si sia infine discostato dal calcolo in questione ed abbia optato per la stima basata sul solo valore di sostanza. La questione non necessita tuttavia di essere ulteriormente approfondita. Anche la valutazione intrapresa tenendo conto pure del valore di reddito solleva infatti delle perplessità.

E. 4.3.1

In primo luogo, non si comprende perché il fisco cantonale abbia determinato il valore di reddito considerando l'utile di tre esercizi anziché di due.

E. 4.3.2

Secondo la cifra 7 delle Istruzioni della CSI, i conti annuali servono come base per stabilire il valore di reddito. Per determinare tale valore, sono a disposizione due modelli: · modello 1: i conti annuali (n) e (n-1) servono da base per il calcolo; · modello 2: i conti annuali (n), (n-1) e (n-2) servono da base per il calcolo. Ogni Cantone sceglie uno dei due modelli come standard cantonale. La società stimata ha il diritto di richiedere l'applicazione dell'altro modello presso il Cantone competente per la stima. La società rimane poi legata al modello scelto per i cinque anni seguenti. Nel commentario alle Istruzioni (edizione 2023, consultabile sul sito internet <http://www.steuerkonferenz.ch>), in merito alla cifra 7, relativamente alla possibilità di scelta tra i due modelli di valutazione, viene indicato come la possibilità di optare per uno dei due modelli non debba avere come scopo quello di aumentare oppure di ridurre il valore venale da determinare. Per questa ragione, tale possibilità non è concessa ai detentori dei diritti di partecipazione. La società dovrebbe per contro essere in grado di scegliere costantemente il metodo di stima che si rivela essere il più appropriato alla sua situazione reale. Se la società non fa uso del suo diritto di scelta, si reputa che la stessa abbia optato per il modello standard del Cantone di sede. Il detentore della totalità dei diritti di partecipazione non dispone di per sé di alcun diritto di scelta in relazione al modello di stima, fintantoché non riesce a stabilire che il modello utilizzato conduce ad un valore venale oggettivamente insostenibile. Se il detentore riesce ad apportarne la prova, il metodo di stima può essere rivisto, con la collaborazione della società, secondo la cifra 5 delle Istruzioni, che disciplina i rapporti fra i rappresentanti della società e l'autorità fiscale. Il Canton Ticino ha adottato come standard cantonale il modello 1 (v. Commentario alle Istruzioni, versione 2023, p. 14; v. anche Bortolotto/Bernardoni, La valutazione dei titoli per l'imposta cantonale – Analisi della Circolare n. 28 della Conferenza svizzera delle imposte, in NF 2017, p. 206). La cifra 8 delle Istruzioni prevede che il valore di reddito si ottenga capitalizzando l'utile netto degli esercizi determinanti aumentato oppure diminuito delle riprese oppure dalle deduzioni menzionate alla cifra 9. Nel modello 1 l'utile netto dell'ultimo esercizio (n) è preso in considerazione due volte. Nel modello 2, gli utili netti di ciascuno dei tre esercizi (n, n - 1 e n - 2) sono presi in considerazione un'unica volta.

E. 4.3.3

Tornando al caso in esame, il valore di reddito della _____ è stato determinato dall'autorità fiscale prendendo in considerazione una sola volta l'utile netto degli ultimi tre esercizi: esercizio risultato 2015 708'500 2016 320'200 2017 171'400 Se avesse applicato il modello standard adottato dal Canton Ticino, il valore di reddito sarebbe stato nettamente inferiore, proprio perché non sarebbe stato preso in considerazione il risultato dell'esercizio 2015, definito dalla stessa autorità come anno "molto positivo", mentre sarebbe stato preso in considerazione due volte il risultato dell'ultimo esercizio: $320'200 + (2 \times 171'400) = 221'000$ 3 Applicando il tasso di capitalizzazione del 7%, il valore di reddito sarebbe stato commisurato in fr. 3'157'143.-.

E. 4.4.1

C'è un altro aspetto del calcolo intrapreso dall'autorità fiscale che merita un approfondimento.

E. 4.4.2

Una volta stabiliti il valore di reddito (fr. 1'633'905.-) e il valore di sostanza (fr. 3'946'863.-) della società (situazione di bilancio al 31 dicembre 2017), l'UTPG ha definito il valore delle azioni, procedendo alla ponderazione dei due valori citati presi in considerazione una volta sola. Secondo la cifra 34 della Circolare CSI, tuttavia, il valore aziendale risulta dalla media ponderata tra il valore di reddito raddoppiato, da una parte, e il valore di sostanza determinato secondo il principio di continuazione dell'esercizio, dall'altra, in base alla seguente formula: $\text{valore aziendale} = 2 \times \text{Valore di reddito} + \text{Valore di sostanza}$ 3

E. 4.4.3

La CSI ammette tuttavia che, se la creazione del valore della società è ottenuta unicamente dal lavoro di una persona (azionista di maggioranza), poiché l'azienda non ha altri dipendenti – a parte qualcuno che si occupi di questioni amministrative e logistiche – essa sarà inalienabile o difficilmente alienabile a terzi. Pertanto in questi casi si giustifica di valutare il caso, ponderando un'unica volta – e non due – il valore di reddito della società (cfr. Commentario, versione 2023, p. 11; cfr. anche la sentenza CDT n. 80.2016.93 del 21 giugno 2016). Tuttavia, la società oggetto della transazione in esame non sembra rientrare nella casistica descritta.

E. 4.4.4

Ne consegue che il valore aziendale dovrebbe essere determinato considerando due volte il valore di reddito e una volta il valore di sostanza, come segue: $(3'157'143 \times 2) + 3'946'863 = 3'420'383$ 3 Il valore venale della partecipazione acquistata (20%) ammonterebbe in tal caso a fr. 684'076.-.

E. 4.5

Come si vede, solo modificando il calcolo intrapreso dall'autorità fiscale stessa, per conformarlo ai criteri previsti dalla giurisprudenza e dalla prassi, il valore venale della partecipazione si avvicina sensibilmente al prezzo pattuito dai contraenti. La differenza si ridurrebbe infatti a 54'000 franchi.

E. 4.6

Ci si potrebbe ancora chiedere se il valore venale non debba essere ulteriormente ridotto per tener conto della questione della stima del più importante attivo della società. Come visto, i

ricorrenti sostengono infatti che il prezzo delle azioni sarebbe stato condizionato dal valore dell'immobile di Lugano, che sarebbe stato iscritto a bilancio ad un valore superiore rispetto al valore venale al momento della vendita. In sé, secondo le Istruzioni della CSI, i fondi edificati e non edificati che servono all'impresa sono presi in considerazione in base al valore di stima ufficiale, ma al minimo al valore contabile. Se la stima ufficiale corrisponde al valore venale, è concessa una deduzione per imposte latenti del 15% (cifra 19). Nel Canton Ticino, l'autorità fiscale applica i valori di stima stabiliti in base alla Legge sulla stima ufficiale della sostanza immobiliare del 13 novembre 1996, con il risultato che ne scaturisce una valutazione estremamente favorevole ai contribuenti (Bortolotto/Bernardoni , op. cit., p. 208). Ne consegue che il fisco ticinese non tiene conto di eventuali imposte latenti, poiché il valore di stima ufficiale è, di regola, inferiore al valore venale (ibidem). Ora, l'immobile che apparteneva alla _____ AG al momento della vendita della partecipazione era iscritto a bilancio al valore di fr. 5'012'577.-, corrispondente al prezzo di acquisto. Il valore di stima ufficiale della quota di proprietà per piani in questione era tuttavia di fr. 1'135'844.-, importo cui si aggiungeva il valore di stima ufficiale dei parcheggi (fr. 50'684.-). Siccome le Istruzioni della CSI stabiliscono che il valore contabile rappresenta il valore minimo da considerare per gli immobili aziendali, l'autorità fiscale cantonale non poteva applicare il valore di stima ufficiale. Ci si domanda peraltro se non potesse ammettere la deduzione per imposte latenti del 15%. Indipendentemente dalla risposta a quest'ultima domanda, il valore contabile dell'immobile è tale da indurre a concludere che il valore venale della partecipazione acquistata sia verosimilmente inferiore rispetto a quello stabilito poc'anzi, in applicazione delle Istruzioni della CSI.

E. 4.7

Alla luce delle considerazioni che precedono, non è provato che il prezzo di acquisto delle azioni, da parte di RI 1, sia inferiore rispetto al valore venale delle stesse. L'eventuale differenza non sarebbe in ogni caso tale da giustificare l'ipotesi del conseguimento di un reddito del lavoro da parte del ricorrente. Di conseguenza, non è necessario confrontarsi con le altre questioni sollevate con il ricorso. Il reddito dell'attività lucrativa dipendente, aggiunto dall'autorità di tassazione, è stralciato.

E. 5

Visto l'esito del ricorso, non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Non si attribuiscono ripetibili ai ricorrenti, non rappresentati. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto . § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 12 maggio 2021 è riformata nel senso che il reddito dell'attività lucrativa dipendente principale di RI 1 è ridotta a fr. 279'754.-. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Non si assegnano ripetibili. 3. Contro il presen Copia per conoscenza: - municipio di . per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :