

TI_GERICHTE 80.2021.255 vom 30. Januar 2023

TI Tribunale d'appello, 2023-01-30, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2021.255

FR: TI_GERICHTE 80.2021.255 du 30 janvier 2023

IT: TI_GERICHTE 80.2021.255 del 30 gennaio 2023

Regeste

Imposta sull'utile delle persone giuridiche: imponibile, costi di investimento, prova dei costi di progettazione, licenza edilizia a bilancio a un franco

Erwägungen

E. 30

giorni . M. Nella sua risposta del 10 marzo 2022, da un lato, l'autorità di tassazione ribadisce la propria posizione, ritenendo che non “ vi sia margine per poter giungere ad un accordo transattivo che preveda l'accettazione anche solo parziale [dei] costi ” sopportati per l'ottenimento della licenza edilizia (richiesti in ragione di fr. 4'654'771.■), ma non comprovati; dall'altro, l'Ufficio di tassazione si dichiara disposto “a correggere le perdite accertate computabili nel 2014 da CHF 127'569 a CHF 1'225'220 (CHF 127'569 + CHF 1'097'651) ”. In particolare, per quanto attiene alla “ servitù di posteggio ” ■ dopo aver approfondito i propri accertamenti presso l'Ufficio del registro fondiario ■ l'RS 1 giunge alla conclusione che i 30 posteggi di proprietà della RI 1 SA “ erano oggetto del diritto di uso posteggio in favore del Comune di _____ iscritto il 14 novembre 2011 [...] la Società devolve la sua quota alla comunione dei comproprietari della PPP _____ non avendo interesse né intenzione di mantenerne la proprietà ”. Di conseguenza, l'autorità di tassazione “ ritiene equo considerare il valore d'investimento della suddetta proprietà, che al momento dell'allestimento delle tassazioni risultava ancora di proprietà della contribuente, quale perdita accertata relativa al periodo fiscale 2011 (quando è stata costituita la servitù di posteggio a favore del Comune di _____) e quantificare in CHF 0 il valore fiscale dei 34 % gravati da servitù ”. Il valore d'investimento, tenuto conto anche della sistemazione di _____, “ può essere rettificato in CHF 1'097'651 (valore di acquisto CHF 100'779 e costi di costruzione CHF 996'872)”. A questo proposito, l'RS 1 afferma che “ l'importo di CHF 1'882'142 fatturato al Comune di _____ per la sistemazione della piazza viene dedotto dal costo d'investimento in misura di CHF 1'260'332 (importo dichiarato quale costo sostenuto per la sistemazione della piazza). La differenza di CHF 621'810 è invece considerata quale ricavo nell'anno 2015 (anno della fatturazione) ”. In conclusione, l'Ufficio di tassazione “ propone di ridefinire le tassazioni ordinarie e TUI sulla base dei calcoli allegati ”, secondo i quali l'utile ordinario IFD ammonterebbe a fr. 115'728.– nel 2014 e fr. 829'736.– nel 2015 e l'utile immobiliare soggetto alla TUI (al netto delle perdite ordinarie compensabili) a fr. 115'727.– nel 2014 e fr. 829'737.– nel 2015 (v. doc. 2 e 3 allegati alla presa di posizione dell'RS 1). N. A sua volta, il 18 marzo 2022, RA 1 SA prende posizione in merito alla cosiddetta “ servitù di parcheggio ”, “ accoglie [ndo] favorevolmente il conteggio presentato ”. La patrocinatrice non condivide invece la tesi dell'RS 1 in merito al “ totale mancato riconoscimento dei costi riguardanti l'ottenimento della licenza edilizia del

_____ di _____”. Afferma che sono state riscontrate delle “difficoltà oggettive nel reperire una documentazione rivelatasi, purtroppo, inesistente”, evidenziando che “l’ufficio delle persone giuridiche mai ha contestato l’investimento che la società _____ SA ha effettuato nell’acquisire il pacchetto azionario della RI 1 SA [...] e mai l’autorità fiscale (sempre il medesimo ufficio) ha messo in dubbio tale valore: affermare ora che i dati contabili, di fronte all’oggettiva esistenza di una licenza di costruzione, non possono essere ammessi, non denota certamente una linearità di pensiero e congruenza con la sistematica tributaria”. Al proposito, aggiunge di aver interpellato “l’arch. _____ che aveva assunto, a suo tempo, il compito di gestire il cantiere, come poi ha fatto; in base al suo scritto dell’11 marzo 2022 (che si allega) il valore delle opere di architettura (progettazione) ammontavano a CHF 2’879’002 a cui si aggiungevano gli onorari degli specialisti che sono stati quantificati in ca. CHF 700’000 (somma totale fino a ottenimento della licenza di costruzione, dunque, oltre CHF 3.5 mio). Crediamo pertanto che la plausibilizzazione del valore d’investimento di queste opere, [di cui] è richiesto il riconoscimento quale costo di investimento sia oltremodo dato [...] negare l’evidenza dell’esistenza di un investimento vuol dire, nel nostro caso, procedere ad una tassazione confiscatoria e ad imporre un reddito inesistente in quanto il cantiere, ad opera conclusa, ha generato un perdita finanziaria di non poco conto [...] richiedere ora i giustificativi di pagamento per onorari risalenti a oltre 20 anni circa appare del tutto rivolto unicamente a non voler riconoscere un oggettivo onere, che si scontra con il principio di una corretta determinazione del risultato effettivamente conseguito (perdita)”. La rappresentante della ricorrente conclude chiedendo di essere nuovamente sentita qualora non fosse possibile accogliere la sua richiesta di ammettere tra i costi di investimento deducibili anche quelli relativi all’ottenimento della licenza edilizia. O. Il 29 marzo 2022, l’RS 1 replica alle osservazioni di RA 1 SA, facendo riferimento a quanto già espresso in precedenza e sostenendo che “la calcolazione teorica effettuata dall’arch. _____ non può [...] essere presa in considerazione quale prova dei costi sopportati dalla contribuente”. L’RS 1 specifica che “la licenza edilizia è contabilizzata a CHF 1 (come già indicato nelle nostre osservazioni del 1. dicembre 2021, negli anni 2003-2005 era stato riattivato alla voce “Terreni: licenza di costruzione” un importo di CHF 3’030’651.54, poi ammortizzato completamente nel 2006). Di conseguenza, nella denegata ipotesi in cui dovesse essere preso in considerazione un costo relativo all’ottenimento della licenza edilizia ai fini dell’imposta sugli utili immobiliari, dal profilo delle imposte ordinarie il risultato fiscale derivante dalle vendite immobiliari non subirebbe alcuna modifica (il valore contabile-fiscale della licenza edilizia rimarrebbe comunque pari a CHF 1). Per effetto del computo delle perdite ordinarie sugli utili TUI, pur ammettendo un costo per l’ottenimento della licenza edilizia nell’ambito dell’imposta speciale, il risultato fiscale complessivo non muterebbe e di conseguenza nemmeno l’utile imposto attraverso la TUI”. A dimostrazione delle proprie affermazioni, l’RS 1 allega un nuovo calcolo teorico che mostra addirittura “un incremento di fr. 2’554” sul “totale delle imposte dovute per gli anni 2014-2019” (v. doc. 1 e 2). P. Infine, con lettera del 2 maggio 2022, RA 1 SA conferma di non poter “aderire alle considerazioni espresse dall’ufficio in quanto l’importo è ben più consistente di quanto asserisce lo stesso ufficio nella propria presa di posizione; si pensi non solo ai costi dei professionisti indicati, a cui certamente si aggiungono anche numerosi costi secondari (costi diversi, tasse di decisione, consulenti, ecc.) che hanno concorso all’ottenimento dell’agognata licenza edilizia”. Chiede “di essere ulteriormente sentita nel caso in cui non si possa ammettere l’importo richiesto”. Diritto 1. 1.1. Lo Stato preleva un’imposta sugli

utili immobiliari, il cui oggetto è rappresentato dai guadagni realizzati con il trasferimento della proprietà di immobili o di parti di esso (art. 123 LT). Il tributo sugli utili immobiliari rientra pertanto nella categoria delle imposte sul reddito; non si tratta tuttavia di un'imposta generale sul reddito bensì di una speciale, poiché colpisce solo una parte del reddito della persona assoggettata. Per il fatto che l'imposta grava sull'immobile trasferito, senza che entri in considerazione la complessiva capacità contributiva del soggetto dell'imposta, il tributo in esame si configura come imposta reale (Soldini/Pedroli , L'imposizione degli utili immobiliari – Commentario degli articoli da 123 a 140 LT con un'appendice sulle norme di procedura e transitorie, Lugano 1996, p. 59).

1.2. L'utile imponibile corrisponde alla differenza tra il valore di alienazione e il valore di investimento. Quest'ultimo si compone a sua volta del valore di acquisto e dei costi di investimento (art. 128 cpv. 1 LT). Tuttavia, se l'alienante è stato proprietario dell'immobile per più di venti anni, può chiedere che il valore di stima vigente venti anni prima del trasferimento di proprietà valga quale valore di investimento fino a tale data (art. 129 cpv. 2 LT).

2. 2.1. Per l'art. 134 cpv. 1 LT, sono considerati costi di investimento:

- i costi di acquisto e di vendita, quali le spese notarili, di iscrizione, di bollo e le provvigioni usuali debitamente comprovate versate a un mediatore;
- i costi che hanno aumentato il valore del fondo alienato, quali i costi di costruzione e di miglioria, come pure i contributi di miglioria e le tasse di allacciamento;
- le indennità versate per la costituzione di servitù o di oneri fondiari a favore del fondo alienato, rispettivamente quelle versate per liberarlo da servitù e oneri fondiari che lo gravavano al momento del precedente acquisto.

2.2. Per quanto attiene, in particolar modo, ai costi di costruzione e di miglioria, la loro computabilità presuppone che essi abbiano aumentato il valore del fondo alienato, cioè che abbiano apportato all'immobile un miglioramento duraturo, di fatto o di diritto. È peraltro irrilevante che la spesa sostenuta abbia condotto di fatto ad un incremento di valore corrispondente: dato il suo carattere di costo finalizzato all'aumento del valore, esso deve essere computato in misura corrispondente all'importo effettivamente pagato (Soldini/Pedroli , op. cit., p. 258 e dottrina ivi citata). Computabili sono in primo luogo tutti i costi di costruzione, ivi comprese le spese per misurazioni, prestazioni d'opera, canalizzazione, recinzione, realizzazione di un giardino, ecc. Il caso più importante è quello della costruzione su di un fondo non edificato; vengono tuttavia considerati anche tutti i costi per costruzioni realizzate in relazione ad un edificio già esistente (Soldini/Pedroli , op. cit., p. 258 e dottrina e giurisprudenza ivi citate).

2.3. Non possono invece essere fatte valere le spese che sono state dedotte nella determinazione del reddito o dell'utile nell'ambito della tassazione ordinaria (art. 134 cpv. 2 LT). La legge tributaria prevede la deduzione dai proventi della sostanza immobiliare privata delle spese di manutenzione, dei premi di assicurazione e delle spese di amministrazione da parte di terzi (art. 31 cpv. 2 LT). Per costante giurisprudenza sono considerate spese di manutenzione quelle che, senza aumentare il valore dell'immobile, ne preservano lo stato, ne conservano l'uso e ne mantengono la redditività (p. es. RDAT II-1992 p. 207; RDAT II-1993 p. 390). Ai fini della determinazione del reddito imponibile non sono invece deducibili le "spese di acquisto, di fabbricazione o di miglioria di beni patrimoniali" (art. 33 lett. d LT).

3. 3.1. Il presente ricorso verte da un lato sul mancato riconoscimento da parte dell'RS 1 delle spese sostenute per l'ottenimento della licenza edilizia quantificate dalla ricorrente in fr. 4'654'771.■; dall'altro, sulla commisurazione dei costi di costruzione (per la ricorrente a fr. 30'345'799.■, mentre per l'RS 1 erano pari a fr. 28'697'941.■) e sull'accertamento della perdita 2014 (nella decisione impugnata la perdita accertata dall'RS 1 per il 2014 era di fr. 127'569.■, che in TUI ha

riconosciuto solo in ragione di fr. 94'749.■). 3.2. Per quanto riguarda i costi di costruzione e la compensazione delle perdite, come già rilevato, l'autorità di tassazione ha riesaminato la documentazione ed è giunta alla conclusione che " l'importo di CHF 1'882'142 fatturato al Comune di _____ per la sistemazione della piazza viene dedotto dal costo d'investimento in misura di CHF 1'260'332 (importo dichiarato quale costo sostenuto per la sistemazione della piazza). La differenza di CHF 621'810 è invece considerata quale ricavo nell'anno 2015 (anno della fatturazione) ". Dall'altra parte, ha ritenuto "equo considerare il valore d'investimento" dei 34/119 del foglio PPP _____ di complessivi 119‰ f. b. _____ RFD di _____, corrispondenti a 34 dei 119 posteggi. La ricorrente ha infatti devoluto la propria quota alla comunione dei comproprietari con atto pubblico del 2021. Secondo il fisco, si dovrebbe pertanto considerare il relativo valore di investimento "quale perdita accertata relativa al periodo fiscale 2011 [...] e quantificare in CHF 0 il valore fiscale dei 34 ‰ gravati da servitù" . Da qui la disponibilità dell'RS 1 a " correggere le perdite accertate computabili nel 2014 da CHF 127'569 a CHF 1'225'220 (CHF 127'569 + CHF 1'097'651) " perché " nell'ambito dell'allestimento delle decisioni su reclamo IC, IFD e TUI 2014 e 2015 il valore d'investimento era stato quantificato in CHF 1'076'509 (valore di acquisto CHF 100'779 e costi di costruzione CHF 975'730). Tenuto conto [della] sistemazione [della] piazza, esso può essere rettificato in CHF 1'097'651 (valore di acquisto CHF 100'779 e costi di costruzione CHF 996'872) ". L'autorità di tassazione ha pertanto proposto di commisurare l'utile ordinario IFD in fr. 115'728.– nel 2014 e fr. 829'736.– nel 2015 e l'utile immobiliare soggetto alla TUI (al netto delle perdite ordinarie compensabili) in fr. 115'727.– nel 2014 e fr. 829'737.– nel 2015. Nella sua replica del 18 marzo 2022, la ricorrente ha accolto favorevolmente la proposta dell'RS 1. In queste circostanze, le decisioni possono essere modificate nel senso della proposta dell'autorità fiscale, che si fonda sull'esame di nuova documentazione, in particolar modo sull'esito "di accertamenti effettuati presso l'Ufficio del registro fondiario dopo l'udienza del 10 febbraio 2022" , che hanno permesso di conoscere il contenuto dell'atto pubblico dell'ottobre 2021. 3.3. Per quanto concerne i costi legati ai posteggi e la compensazione delle perdite, il ricorso è conseguentemente accolto. Rimane per contro litigiosa la questione dei costi per la licenza edilizia. 4. 4.1. L'insorgente censura il mancato riconoscimento da parte dell'RS 1 delle spese sostenute per l'ottenimento della licenza edilizia, affermando di aver reso " sufficientemente [...] plausibile l'investimento fatto dalla società " ed ammettendo che la mancanza di giustificativi sia " da ricondurre alle vicissitudini della società e ai vari azionisti avvicendatisi prima [della ricorrente] , la quale non è mai entrata in possesso dei dati contabili storici ". Nella replica presentata il 18 marzo 2022, la ricorrente afferma che la documentazione a comprova è " ormai inesistente " e che " ha riscontrato difficoltà oggettive " per reperirla, senza però sostanziare la sua allegazione (v. replica del 18.03.2022). 4.2. Giusta l'art. 200 LT, applicabile per analogia alla procedura di tassazione in materia di imposizione degli utili immobiliari (art. 213 LT), il contribuente deve fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa ed esatta: deve segnatamente fornire, a domanda dell'autorità di tassazione, informazioni orali e scritte e presentare libri contabili, giustificativi e altri attestati. Secondo il Tribunale federale, il ricorrente che vuole ottenere una deduzione non può accontentarsi di affermare genericamente che ha avuto altre spese, ma deve comprovare tale affermazione: se la legge impone al contribuente di documentare in determinati modi le sue allegazioni, egli non può sottrarsi a questo obbligo. A questo proposito, va ricordato che, secondo un consolidato principio, è il contribuente ad avere l'onere della prova per i fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso

l'erario (sentenza TF n. 2A.438/2006 del 14 dicembre 2006 consid. 3.2; DTF 121 II 257 consid. 4c/aa; sentenza TF n. 2A.209/2005 del 3 novembre 2005, in: RtiD I-2006 n. 111 consid. 4.1; Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6 a ediz., Zurigo 2002, p. 416, con rinvii). In simili casi, l'autorità di tassazione deve partire dal principio che i fatti addotti dal contribuente, ma non documentati, non sono presi in considerazione: prescindere da questa esigenza significherebbe infatti non già correggere una presunta inesattezza ma sostituire l'obbligo posto a carico del contribuente di documentare e provare determinati fatti con l'apprezzamento dell'autorità (sentenza TF n. 2A. 344/89 del 3 dicembre 1990, in: RDTA II-1991; DTF 107 Ib 218). In particolare, la prova dei costi di investimento spetta pertanto sempre all'alienante. La mancata presentazione della relativa documentazione comporta il rifiuto della deduzione di tali costi. L'autorità fiscale deve unicamente limitarsi ad avvertire il contribuente che, in tal caso, le circostanze che diminuiscono l'onere, segnatamente i costi d'investimento, non verranno prese in considerazione (Soldini/Pedroli, op. cit., p. 361 e giurisprudenza e dottrina citate).

4.3. Confermando una sentenza della Camera di diritto tributario in materia di imposta sugli utili immobiliari (sentenza CDT n. 80.2014.36 del 29 luglio 2014), il Tribunale federale ha ribadito che i costi d'investimento sono un fattore che concorre a ridurre l'onere fiscale. In via di principio, la prova per fatti che permettono di stabilire questo parametro incombe quindi ai contribuenti. Secondo la giurisprudenza, la prova delle spese sostenute a tale titolo avviene di regola mediante presentazione di fatture quietanzate o di altri documenti giustificativi (sentenza TF n. 2C_811/2014 consid. 4.3 e giurisprudenza e dottrina ivi citate). Di principio, quando il contribuente non soddisfa all'onere della prova che gli incombe non vi è pertanto nemmeno spazio per una tassazione d'ufficio. In un simile caso, il fisco non ha in effetti che da prendere atto del fatto che la prova necessaria non è stata adottata e quindi negare la deduzione richiesta. Secondo il Tribunale federale, una tassazione d'ufficio per mezzo di una stima rientra tuttavia di nuovo in considerazione quando in gioco è solo l'ammontare della deduzione e il suo accertamento nell'ambito della procedura probatoria si sia rivelato impossibile per motivi indipendenti dal contribuente (consid. 6.1 e giurisprudenza e dottrina ivi citate). Nel caso sottoposto al giudizio dell'Alta Corte, litigiosa era la commisurazione dei costi di costruzione e miglioria sostenuti dai ricorrenti e fatti valere in deduzione dall'utile realizzato con la vendita di un immobile. In quel caso, i contribuenti avevano dichiarato di non avere più a disposizione tutti i giustificativi per il calcolo dei costi di costruzione, a causa di un sinistro dovuto a delle infiltrazioni d'acqua, ed avevano di conseguenza proceduto ad una loro stima, moltiplicando “ il prezzo di costruzione di fr. 580.■ al mc per il totale dei mc come da stima ufficiale ”. L'autorità di tassazione aveva invece accertato i costi di costruzione e miglioria basandosi sull'importo “ indicato sulle domande di costruzione presentate all'Ufficio tecnico comunale per il rilascio delle licenze edilizie ”. Con il reclamo, i contribuenti contestavano la valutazione dell'Ufficio di tassazione in quanto “ inadeguata rispetto al periodo di costruzione ed alle rifiniture di qualità ”, proponendo una nuova valutazione dei costi di costruzione. L'Ufficio di tassazione respingeva il reclamo confermando la decisione di prima istanza e spiegando che la deduzione ammessa considerava, oltre ai costi preventivati, anche un aumento del 10%, ovvero una “ variazione considerata “normale” tra il preventivo e il consuntivo ”. Adita dai contribuenti, la Camera di diritto aveva sostanzialmente confermato la decisione dell'autorità di tassazione. Nel caso sottoposto al giudizio della Suprema Corte ■ consci di non potere adempiere al proprio onere della prova attraverso la produzione della documentazione richiesta in questi

casi ■ i contribuenti hanno essi stessi basato la propria rivendicazione unicamente su di una stima. Tuttavia, per il Tribunale federale quanto richiesto non tiene conto del fatto che per i casi concernenti un fattore che concorre a ridurre il carico impositivo in merito al quale non può essere addotta nessuna prova certa, la tassazione d'ufficio (per apprezzamento) costituisce in realtà solo un modo di venire incontro al contribuente. In assenza di una tale possibilità, all'autorità fiscale non resta infatti che applicare le sole regole in materia di onere della prova, con la conseguenza che la deduzione richiesta dal contribuente deve essergli negata del tutto (consid. 6.3 e giurisprudenza e dottrina ivi citata). 5. 5.1.

Ritornando al caso in disamina, la ricorrente pretende la deduzione dei costi per l'ottenimento della licenza edilizia quali costi d'investimento in ragione di fr. 4'654'771.■, senza però addurre alcun giustificativo per provarli. L'insorgente giustifica la sua richiesta spiegando che “ la società ha vissuto momenti di gloria e momenti meno edificanti, ma è innegabile il fatto che la stessa, tra mille difficoltà, sia entrata in possesso di una licenza per l'edificazione del quartiere. Tale fatto è oggettivo e facilmente comprensibile: la problematica relativa alla raccolta dei giustificativi è da ricondurre alle vicissitudini della società e ai vari azionisti avvicendatisi prima della nostra cliente, la quale non è mai entrata in possesso dei dati contabili storici. Grazie ad una minuziosa ricerca siamo riusciti almeno a plausibilizzare questi costi, perché la società, già nel 1990 si aggiudicò il concorso per la realizzazione del menzionato _____, come menzionato nel contratto notarile del 26 marzo 1998 ”. 5.2. Il contribuente che possiede immobili privati può dedurre le spese di manutenzione, le spese di riattazione di immobili di nuova acquisizione, i premi d'assicurazione e le spese d'amministrazione da parte di terzi (art. 32 cpv. 2 LIFD; art. 31 cpv. 2 LT). Non possono per contro essere dedotte le spese d'acquisto, di fabbricazione o di migioria di beni patrimoniali (art. 34 lett. d LIFD; art. 33 lett. d LT). Queste ultime sono deducibili dall'utile soggetto all'imposta sugli utili immobiliari (cfr. sentenza del TF 2C_1166/2016 del 4 ottobre 2017 consid. 2.3). Se il contribuente esercita un'attività lucrativa indipendente, sono deducibili le spese aziendali e professionali giustificate (art. 27 cpv. 1 LIFD; art. 26 cpv. 1 LT). Anche in questo caso, non sono deducibili le spese di migioria di beni patrimoniali, poiché l'art. 34 lett. d LIFD e l'art. 33 lett. d LT si applicano nell'ambito privato e anche commerciale. Per le persone giuridiche, gli articoli 58 cpv. 1 lett. b LIFD e 57 cpv. 1 lett. b LT prevedono che debbano essere riprese nell'utile netto imponibile le spese di fabbricazione, d'acquisizione e di miglioramento di immobilizzi. Si tratta infatti di costi che devono essere registrati a bilancio quali attivi (Locher/Giger/Pedroli , Kommentar DBG, 2 a ed., Basilea 2022, n. 97 ad art. 58 LIFD, p. 333). I costi di investimento che concernono immobili commerciali devono pertanto essere iscritti a bilancio quali attivi. Se vengono registrati quali costi a carico del conto economico, l'autorità fiscale procede ad una ripresa. 5.3. Nel caso in esame, nonostante abbia quantificato in modo molto preciso i costi sostenuti per l'ottenimento della licenza edilizia, la ricorrente non ha apportato alcuna prova documentale. Al ricorso ha allegato unicamente una licenza edilizia e due rinnovi della stessa. Da nessuna è possibile evincere un eventuale costo preventivato per l'edificazione del _____, ma unicamente le tasse per l'ottenimento della licenza (fr. 5'000.■ per quella rilasciata il 27.03.1998; fr. 100.■ per il rinnovo del 14.09.2005 e fr. 2'500.■ per il rinnovo del 1° luglio 2008). Dalla documentazione a disposizione dell'autorità giudicante, sembrerebbe che la domanda di costruzione sia stata inoltrata nell'autunno del 1997. Gli incarti fiscali relativi all'insorgente per gli anni fiscali 1995-1997 non riportano la registrazione di alcun costo di progettazione finalizzato all'ottenimento della licenza di costruzione. Vi è solo un costo straordinario di

fr. 1'417'335.■ allibrato a conto economico per il 1996, la cui origine è però difficilmente ricostruibile. Al proposito, nella sua presa di posizione del 29 marzo 2022, l'RS 1 fa notare che “ la licenza edilizia è contabilizzata a CHF 1 [e che] negli anni 2003-2005 era stato riattivato alla voce “Terreni: licenza di costruzione” un importo di CHF 3'030'651.54, poi ammortizzato completamente nel 2006. Di conseguenza, nella denegata ipotesi in cui dovesse essere preso in considerazione un costo relativo all'ottenimento della licenza edilizia ai fini dell'imposta sugli utili immobiliari, dal profilo delle imposte ordinarie il risultato fiscale derivante dalle vendite immobiliari non subirebbe alcuna modifica (il valore contabile-fiscale della licenza edilizia rimarrebbe comunque pari a CHF 1) ”. Inoltre, l'RS 1 aggiunge che “ per effetto del computo delle perdite ordinarie sugli utili TUI, pur ammettendo un costo per l'ottenimento della licenza edilizia nell'ambito dell'imposta speciale, il risultato fiscale complessivo non muterebbe e di conseguenza nemmeno l'utile imposto attraverso la TUI ”. Allegando un calcolo dimostrativo che tiene in considerazione l'ipotetico costo per l'ottenimento della licenza edilizia pari a fr. 3'030'651.■, l'RS 1 evidenzia che “ il totale delle imposte dovute per gli anni 2014-2019 subisce – rispetto al conteggio che [...] è stato trasmesso in data 10 marzo 2022 – addirittura un incremento di CHF 2'554 (per effetto di una diversa suddivisione dell'utile 2016 sugli utili TUI dell'anno, imposti ad aliquote differenti) ”. La ricorrente non può pertanto pretendere la deduzione di costi di miglioria che o non sono mai stati registrati fra gli attivi o sono stati totalmente ammortizzati.

5.4. 5.4.1. In ogni caso, la documentazione prodotta non è sufficiente per giustificare una deduzione di ulteriori costi. 5.4.2. Il “Dettaglio costo costruzione 2011” e il “Riassunto costi/pagamenti 2009-2016”, allegati al ricorso – oltre ad essere successivi al suo rilascio ■ non riportano delle registrazioni di costi di progettazione finalizzati ad ottenere la “ agognata ” licenza edilizia. Vi è un'unica registrazione contabile relativa ad una licenza edilizia che allibra un pagamento per il Comune di _____ in ragione di fr. 10'000.■, non riconducibile tuttavia alle licenze summenzionate. 5.4.3. Stesso discorso vale per l'estratto dell'Ufficio esecuzione di _____ che si riferisce alle esecuzioni pendenti al 19 giugno 2009. Non vi è alcuna registrazione che possa giustificare le spese sostenute per l'ottenimento della licenza edilizia. 5.4.4. In sede di replica, al fine di comprovare i costi per l'ottenimento della licenza edilizia, la ricorrente ha chiesto all'arch. _____, che a suo tempo aveva gestito il cantiere, di quantificare “ il valore delle opere di architettura (progettazione) [... e ...] gli onorari degli specialisti ”, giungendo ad una “ somma totale fino a ottenimento della licenza di costruzione [di] oltre CHF 3.5 milioni ” (v. scritto del 18.03.2022). Nel suo scritto, l'architetto dichiara sì di avere assunto il mandato per l'edificazione del _____ a partire dal 2013, tuttavia solo dopo che la RI 1 SA aveva ottenuto la licenza edilizia sulla base di un progetto allestito da altri. Di fatto, l'arch. _____ procede ad una stima, valutando le “ opere eseguite fino al momento in cui ho assunto il progetto, in base alle norme SIA, [in] fr. 2'879'002.■, a cui si devono aggiungere gli onorari degli specialisti ”. Si tratta però di un calcolo puramente teorico, inadatto a suffragare i reali costi sopportati dalla RI 1 SA che, per giurisprudenza, avrebbe dovuto provarli tramite fatture quietanzate o altri documenti giustificativi, come per esempio le registrazioni contabili. Di conseguenza, come correttamente sostenuto dall'RS 1, tale documento, del tutto funzionale alla causa della ricorrente, non può essere annoverato tra i giustificativi a sostegno di una eventuale deduzione delle spese di progettazione tra i costi d'investimento.

5.5. Non fornendo quanto richiesto, l'RS 1 SA, che non ha ottemperato ai propri obblighi procedurali che le incombono ex art. 200 LT, dovrà sopportarne le conseguenze. Date le circostanze, non essendo in gioco unicamente l'ammontare della

deduzione, bensì il suo accertamento, l'autorità di tassazione non può e non deve procedere ad una valutazione (tassazione d'ufficio) dei costi d'investimento sostenuti dalla ricorrente. Deve unicamente negare la deduzione richiesta in quanto non comprovata. Su questo aspetto, l'operato dell'RS 1 merita di essere tutelato e le decisioni di tassazione IC/IFD 2014 e IC/IFD 2015 dopo reclamo come pure le decisioni TUI 2014 e TUI 2015 dopo reclamo devono essere confermate. Il ricorso deve pertanto essere respinto. 6. Desta qualche interrogativo il fatto che l'importo dei costi per l'ottenimento della licenza edilizia, quantificati con minuziosa precisione dalla ricorrente e richiesti in deduzione dall'utile immobiliare realizzato negli anni 2014 e 2015, corrisponda esattamente all'ammontare della perdita d'esercizio netta del periodo 2006, che ■ a suo tempo ■ l'RS 1 non aveva riconosciuto neppure in sede di reclamo, perché mancava " un interesse attuale ad impugnare le tassazioni in oggetto ", essendo l'imposta cantonale e federale sull'utile pari a zero franchi (v. decisione di tassazione IC/IFD 2006 e decisione IC/IFD 2006 dopo reclamo dell'11 marzo 2010; scritto del 2 maggio 2022 all'att. CDT: " in quell'anno infatti l'ufficio stralcio un ammontare di ben CHF 4'293'555, riconoscendo unicamente una perdita di CHF 361'216 [...] a fronte di un risultato passivo di ben CHF 4'654'771 "). Ci si potrebbe chiedere se, rivendicando la deduzione dei costi per la licenza edilizia, da dedurre dagli utili conseguiti negli anni 2014 e seguenti, la ricorrente non cerchi di compensare una ipotetica perdita d'esercizio, che risale tuttavia al 2006 e che come tale non sarebbe comunque computabile. La questione non necessita tuttavia di essere ulteriormente approfondita. 7. Di conseguenza, per quanto concerne la commisurazione della perdita 2014 e dei costi di costruzione sostenuti dalla ricorrente, conformemente a quanto proposto dall'RS 1 ed accettato dalla ricorrente, il ricorso è accolto. Per il resto, è respinto. Visto l'esito, la tassa di giustizia e le spese di procedura sono a carico della ricorrente in ragione di 2/3. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è parzialmente accolto. § Di conseguenza, le decisioni del 21 ottobre 2021 in materia di IC/IFD 2014 e IC/IFD 2015 e le decisioni del 26 ottobre e del 29 novembre 2021 in materia di imposta sugli utili immobiliari sono riformate nel senso che l'utile ordinario IFD è stabilito in fr. 115'728.– nel 2014 e fr. 829'736.– nel 2015 e l'utile immobiliare soggetto alla TUI (al netto delle perdite ordinarie compensabili) in fr. 115'727.– nel 2014 e fr. 829'737.– nel 2015. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 1'200.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 300.– per un totale di fr. 1'500.– sono a carico della ricorrente in ragione di due terzi (fr. 1000.■). 3. Contro il presente giudizi Copia per conoscenza: - municipio di _____. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :