

TI_GERICHTE 80.2022.186 vom 23. Juni 2022

TI Tribunale d'appello, 2022-06-23, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2022.186

FR: TI_GERICHTE 80.2022.186 du 23 juin 2022

IT: TI_GERICHTE 80.2022.186 del 23 giugno 2022

Regeste

Imposta sul capitale delle persone giuridiche: riduzione per partecipazione, considerazione del valore degli attivi in base al valore determinante ai fini dell'imposta sull'utile, accantonamento, disposizioni transitorie in seguito all'abolizione del regime privilegiato holding

Erwägungen

E. 1

Riserve occulte imposte come utile

67'500.-

Valore contabile-fiscale

67'501.-

- municipio di _____.

per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello

Il presidente: Lasegretaria:

E. 1.1

Con ricorso 22/25.7.2022, _____ impugna la decisione di tassazione IC/IFD 2020.

Per quanto concerne il debito dell'imposta federale diretta (IFD), lo stesso è stato accertato in fr. 0.-, mentre quello per l'imposta cantonale (IC) in fr. 17'450.20. Si tratta innanzitutto di verificare se per l'IFD vi è o meno un interesse legittimo all'impugnazione della decisione.

E. 1.2

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. 2082ss., 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 si tocchi in modo particolare e diretto, in misura maggiore e con intensità superiore rispetto a chiunque altro (Dubey/Zufferey, op. cit. e giurisprudenza citata).

E. 1.3

Con la decisione di tassazione del 23 giugno 2022, in relazione all'imposta federale diretta, l'UTPG ha commisurato l'utile imponibile e l'imposta in fr. 0.-. Ne consegue che la

contribuente non aveva alcun interesse attuale degno di tutela ad ottenere una pronuncia dell'autorità di tassazione sul suo reclamo in ambito di IFD (cfr. anche Zweifel, in: Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, vol. I/2b, 2 a ediz., Basilea 2008, n. 12 ad art. 132 LIFD; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2 a ediz., Zurigo 2009, n. 15 ad art. 132 LIFD, p. 1153; 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), così come non ne ha ad interporre ricorso. Motivo per il quale, il ricorso, in quanto presentato contro la decisione relativa all'IFD, è irricevibile.

E. 2.1

_____, contesta i valori presi in considerazione dall'UTPG per il calcolo della riduzione per partecipazioni di cui all'art. 87a LT: postula in via principale che il costo di investimento della partecipazione _____ al 31.12.2019 sia stabilito in fr. 1.-, mentre che, il valore contabile, figurante a bilancio della partecipazione _____ in fr. 13'451'790.-. Di diversa opinione l'autorità fiscale la quale, dopo aver preliminarmente accennato all'abolizione dei regimi fiscali privilegiati dal 1.1.2020 nonché all'introduzione di una norma transitoria (l'art. 78g LAID, implementata a livello ticinese all'art. 314d LT), ha ricordato alla contribuente che avrebbe dovuto far valere la possibilità offerta dall'art. 314d LT entro i termini impartiti (e meglio l'inoltro della DF 2019), al fine di comprovare il valore della partecipazione _____. Diversamente l'autorità fiscale non avrebbe la facoltà di modificare autonomamente il costo di investimento, valore da utilizzare nell'applicazione dell'art. 87a LT.

E. 2.2

Secondo l'art. 87a LT (riduzione per partecipazione): L'imposta sul capitale imponibile di una società di capitali o di una società cooperativa, il cui scopo statutario consiste essenzialmente nell'amministrazione durevole di partecipazioni e che non esercita alcuna attività commerciale in Svizzera, è ridotta nella proporzione esistente fra gli attivi qualificati e gli attivi complessivi, valutati ai valori fino a quel momento determinanti ai fini dell'imposta sull'utile se, a lunga scadenza, gli attivi qualificati o il reddito dagli stessi rappresentano almeno due terzi degli attivi o dei ricavi complessivi. Sono considerati attivi qualificati: a) le partecipazioni in ragione di almeno il 10 per cento al capitale azionario o sociale di un'altra società; b) le partecipazioni in ragione di almeno il 10 per cento agli utili e alle riserve di un'altra società; o c) la detenzione di diritti di partecipazione pari ad un valore venale di almeno un milione di franchi.

E. 2.3

L'art. 87a LT è entrato in vigore il 1.1.2018 (BU 2018, 213). Nel Messaggio numero 7417 del 15.9.2017 del Consiglio di Stato ("Riforma cantonale fiscale e sociale"; https://www4.ti.ch/user_librerie/php/GC/allegato.php?allid=119295, sito visualizzato il 2.3.2023), in relazione all'introduzione della riduzione per partecipazioni ai fini dell'imposta sul capitale (pag. 13, punto 2.1.2.) si legge quanto segue (cfr. anche Vorpe, Novità legislative nel campo del diritto tributario, in RtiD II 2018, p. 579 s.): "(...). Per contenere l'aggravio fiscale sul capitale a seguito del passaggio a tassazione ordinaria delle società la cui attività è prettamente legata alla detenzione di partecipazioni, proponiamo di estendere il meccanismo della riduzione per partecipazioni – attualmente presente

unicamente ai fini dell'imposta sull'utile (cfr. art. 77 LT: l'imposta sull'utile è ridotta della proporzione tra l'utile da partecipazioni qualificate e l'utile complessivo, con conseguente diminuzione dell'importo dell'imposta sull'utile da computare nell'imposta sul capitale) – anche all'imposta sul capitale, attraverso l'adozione del nuovo art. 83 LT. Questa forma particolare di sgravio – già conosciuta in forme diverse nei Cantoni di Argovia, Appenzello Esterno, Lucerna, San Gallo e Sciaffusa - permetterà quindi di ridurre il capitale imponibile nella proporzione esistente tra il valore contabile fiscale delle partecipazioni qualificate e il valore contabile fiscale degli attivi complessivi, contribuendo così ad accrescere la concorrenzialità fiscale del Cantone in quest'ambito specifico. Per tutelare il gettito fiscale cantonale e comunale e mitigare gli effetti della tripla imposizione economica anche ai fini dell'imposta sul capitale, si propone di limitare la concessione della riduzione per partecipazioni (1.) unicamente alle società tassate ordinariamente il cui scopo statutario è la detenzione di partecipazioni (requisito formale) e (2.) le cui partecipazioni qualificate rappresentano almeno 2/3 degli attivi o dei ricavi complessivi (requisito materiale). Questa misura è finalizzata ad evitare la delocalizzazione di tutta una serie di società di partecipazione, strategiche per il nostro Cantone, e anticipa una delle possibili misure cantonali d'accompagnamento del "Progetto fiscale 17".

E. 2.4

La norma è conforme con il diritto federale dell'armonizzazione. Infatti, in occasione dell'adozione della Legge federale del 28 settembre 2018 concernente la riforma fiscale e il finanziamento dell'AVS (RFFA), il legislatore federale ha introdotto l'art. 29 cpv. 3 LAID, che consente ai Cantoni di prevedere una riduzione dell'imposta per il capitale proprio ascrivibile, fra l'altro, ai diritti di partecipazione secondo l'articolo 28 capoverso 1. Secondo l'intenzione del Consiglio federale, "questa misura permette di eliminare un onere economico multiplo a carico del gruppo" (Messaggio del Consiglio federale n. 18.031 del 21 marzo 2018 concernente la legge federale sul Progetto fiscale 17 [PF17], in FF 2018 2079, n. 1.2.3.1, p. 2119). Lo scopo della disposizione, che ha una formulazione potestativa, consiste nell'evitare una multipla imposizione economica del capitale, quando una partecipazione sociale è detenuta da un'altra società di capitali. Per il fatto che il legislatore federale non ha voluto introdurre un simile sgravio sulle partecipazioni nel calcolo dell'imposta sulla sostanza (Messaggio cit., FF 2018 2079, n. 2.3, p. 2140), si deve concludere che l'art. 29 cpv. 3 LAID non è stato concepito allo scopo di prevenire la doppia imposizione economica, ma solo l'imposizione economica multipla che va al di là del doppio (Simonek/Müller/Opel/Egli , Unternehmensrecht I – Gründung und Aufbau, Sanierung und Liquidation, 3 a ed., Zurigo 2021, cap. 4, n. 65, p. 152).

E. 2.5

Già in precedenza, nel diritto cantonale e anche in quello federale erano in vigore disposizioni che prevedevano la riduzione per partecipazioni nel calcolo dell'imposta sull'utile delle persone giuridiche. L'art. 77 cpv. 1 ha il seguente tenore: L'imposta sull'utile di una società di capitali o di una società cooperativa è ridotta nella proporzione esistente fra il ricavo netto dei diritti di partecipazione e l'utile netto complessivo se la società: a) partecipa in ragione almeno del 10 per cento al capitale azionario o sociale di un'altra società; b) partecipa in ragione almeno del 10 per cento agli utili e alle riserve di un'altra società; o c) detiene diritti di partecipazione pari a un valore venale di almeno un milione di franchi. Rispetto all'art. 77 LT, l'art. 87a LT subordina il riconoscimento della riduzione per partecipazioni ai fini dell'imposta sul capitale a due ulteriori condizioni. Le

società devono adempiere i seguenti requisiti: · il loro scopo statutario è la detenzione di partecipazioni e non esercitano alcuna attività commerciale in Svizzera (requisito formale); · le loro partecipazioni qualificate rappresentano almeno due terzi degli attivi o dei ricavi complessivi (requisito materiale). Soddisfatti tali requisiti d'entrata, per ottenere il beneficio della riduzione per partecipazioni la società deve comunque adempiere i requisiti – alternativi tra loro – identici a quelli indicati all'art. 77 cpv. 1 lett. a-b-c LT (Vorpe , op. cit., p. 579 s.).

E. 3

a ed., § 15, n. 121, p. 407). Ne consegue che i valori determinanti ai fini dell'imposta sull'utile corrispondono ai valori contabili, risultanti dal bilancio commerciale, a meno che questi ultimi non siano stati modificati dall'autorità di tassazione in applicazione di disposizioni correttive previste dalle leggi fiscali.

E. 3.1

Si tratta di chiarire preliminarmente come si debba determinare, per l'applicazione dell'art. 87a, LT il valore degli attivi qualificati e degli attivi complessivi “ valutati ai valori fino a quel momento determinanti ai fini dell'imposta sull'utile ”.

E. 3.2

Secondo gli articoli 58 cpv. 1 LIFD e 67 cpv. 1 LT, vige il principio di derivazione («Massgeblichkeit») del bilancio fiscale dal bilancio commerciale allestito conformemente alle regole del diritto commerciale, riservate le prescrizioni correttive del diritto tributario come pure le prescrizioni imperative del diritto commerciale (cfr. DTF 141 II 83, consid. 3.1, con riferimento a: DTF 137 II 353 consid. 6.2 p. 359 s.; 136 II 88 consid. 3.1 p. 92; 132 I 175 consid. 2.2 p. 177 s.; 119 Ib 111 consid. 2c). Il principio di derivazione del bilancio fiscale da quello commerciale ha anche ripercussioni di carattere procedurale: la società contribuente deve lasciarsi imputare la rappresentazione dello stato patrimoniale e del risultato annuale che emerge dai libri contabili che essa tiene regolarmente (cfr. la sentenza 2C_515/2010 del 13 settembre 2011 consid. 2.2, in: StE 2011 B 23.41 n. 5, RF 66/2011 p. 954, con riferimenti). Se l'autorità di tassazione si discosta dal bilancio commerciale, in considerazione di una delle disposizioni correttive previste dal diritto tributario, può verificarsi una divaricazione fra bilancio commerciale e bilancio fiscale. In particolare, se l'autorità di tassazione non riconosce la giustificazione di ammortamenti o accantonamenti che risultano dal bilancio fiscale, ne consegue che l'utile imponibile dei periodi successivi non deve più essere stabilito sulla base dei valori contabili del bilancio commerciale. Saranno invece determinanti i valori contabili così come corretti fiscalmente. Nel caso delle imprese personali, questi valori si definiscono valori determinanti per l'imposta sul reddito , nel caso delle persone giuridiche valori determinanti per l'imposta sull'utile (Reich , Steuerrecht,

E. 3.3.1

Secondo l'art. 959 cpv. 1 CO, il bilancio espone la situazione patrimoniale e finanziaria dell'impresa alla data in cui è chiuso. È suddiviso in attivi e passivi. Per quanto concerne la valutazione degli elementi di bilancio, secondo l'art. 960 cpv. 1 CO, gli attivi ed i debiti sono di norma valutati singolarmente. Secondo il capoverso 3, qualora sussistano indizi concreti che gli attivi siano sopravvalutati o che gli accantonamenti siano insufficienti, i valori devono essere verificati e, se del caso adeguati.

E. 3.3.2

Per l'art. 960a cpv. 1 CO, alla prima contabilizzazione gli attivi devono essere valutati al massimo al loro costo di acquisto o di produzione. Nelle valutazioni successive il valore degli attivi non può essere superiore al loro costo di acquisto o di produzione. Sono fatte salve le disposizioni concernenti singole categorie di attivi (art. 960a cpv. 2 CO). Le perdite di valore dovute all'utilizzazione o al tempo e quelle dovute ad altri fattori vanno contabilizzate procedendo rispettivamente ad ammortamenti e a rettifiche di valore. Gli ammortamenti e le rettifiche di valore devono essere effettuati in conformità ai principi generalmente ammessi nel commercio. Devono essere direttamente o indirettamente imputati agli attivi in questione, a carico del conto economico; non possono essere iscritti nei passivi (art. 960a cpv. 3 CO). Possono essere effettuati ammortamenti e rettifiche di valore supplementari a fini di sostituzione e per garantire durevolmente la prosperità dell'impresa. Per gli stessi motivi, l'impresa può rinunciare a sciogliere ammortamenti e rettifiche di valore che non sono più giustificati.

E. 3.3.3

Per quanto concerne la valutazione delle partecipazioni non quotate in borsa – in assenza di disposizione specifica applicabile alle partecipazioni – si applica la regola generale dell'art. 960a cpv. 2 CO: il valore dell'attivo non può essere superiore al suo costo di acquisto o di produzione. Motivo per il quale è il costo di acquisto della partecipazione che è determinante per la sua valutazione. Le partecipazioni non sono oggetto di ammortamento, ma possono vedersi imputare delle correzioni di valore in caso di perdite persistenti della società detenuta. La stima della correzione di valore si basa sulle tecniche di stima applicate nell'ambito della fiscalità d'impresa e prende in considerazione il valore intrinseco della società detenuta. Si può far riferimento alle regole fiscali, in particolare alla Circolare n. 28 della Conferenza svizzera delle imposte (Bucheler, Abrégé de droit comptable, 2 a ed., Basilea 2018, p. 218).

E. 3.4.1

Nelle osservazioni al ricorso, in merito al costo di acquisto della partecipazione _____ e da parte della contribuente l'UTPG ha così riassunto l'evoluzione del valore di quest'ultima, che si attestava a fr. 13'519'290.-: · 2001: partecipazione all'aumento di capitale, fr. 4'417'500.-; · 2003: acquisto azioni, fr. 2'171'790.-; · 2005: Partecipazione all'aumento di capitale fr. 6'930'000.-. Nel 2002, la contribuente aveva contabilizzato – a carico della voce “partecipazioni” – un ammortamento di fr. 67'500.-, il quale “ (...) è stato oggetto di una ripresa con riserva tassata ”. Dall'esercizio 2015 la stessa non era più stata esposta nel bilancio fiscale della contribuente (osservazioni al ricorso UTPG, p. 4).

E. 3.4.2

Sempre dalla disamina dei bilanci si osserva che, nel 2019, _____ ha operato una “rettifica di valore su attivi fissi” pari a fr. -10'003'012.-. Nell'allegato al bilancio si indicava: “ A seguito del cattivo andamento degli affari e della revoca della licenza bancaria e del relativo inizio di procedura di bancarotta è stato incrementato ulteriormente l'accantonamento a copertura della svalutazione della _____, _____ ”. Motivo per il quale, il valore contabile della partecipazione veniva indicato nella DF dalla contribuente in fr. 13'451'790.- controbilanciato da “transitori passivi ed accantonamenti” per fr. 13'451'789.-. Nel periodo fiscale 2018, dalla DF si evince che i “transitori passivi ed accantonamenti” erano pari a fr. 3'448'777.-.

E. 3.4.3

Per tale ragione, nelle sue osservazioni al ricorso, l'UTPG ha indicato che il valore determinante al 31.12.2020 ai fini dell'imposta sull'utile delle azioni di _____ detenute da _____ ammonta a fr. 67'501.- ed il valore contabile-fiscale di tutti gli attivi (considerando cioè la liquidità per fr. 1'779.-) complessivi era di fr. 69'281.-. L'UTPG ritiene pertanto che la riduzione per partecipazioni dell'imposta sul capitale è pertanto quantificabile nella percentuale del 97.4321%.

E. 4.1

Come visto, sia in sede di reclamo che in sede ricorsuale, la contribuente riconosce che il valore contabile prudenziale della partecipazione _____ al 31.12.2020 ammontava a fr. 1.-, tuttavia ritiene che sarebbe “ (...) più corretto ai fini fiscali aggiungere all'utile imponibile gli accantonamenti ammessi negli anni precedenti e non più giustificabili. Oltremodo ai fini cantonali non è mai stato accertato l'accantonamento _____ in quanto _____ era al beneficio della tassazione holding ”. In via subordinata, la ricorrente chiede di valutare la partecipazione _____ quantomeno al suo valore di equity, in base alla Circolare n. 28 della Conferenza svizzera delle imposte, come risulta dal bilancio al 14.8.2020, cioè sulla base di un valore di fr. 386'232.- (con una conseguente riduzione per partecipazioni pari al 99.5%). L'UTPG ritiene per contro che, se la ricorrente avesse voluto far valere delle riserve occulte, esistenti sulla partecipazione litigiosa, avrebbe dovuto presentare una dichiarazione in tal senso nel momento in cui ha perso il beneficio della tassazione privilegiata quale holding. Non avendolo fatto, il valore della partecipazione determinante per l'imposta sull'utile corrisponde a quello risultante dal bilancio al 31.12.2020.

E. 4.2

I regimi fiscali privilegiati (società holding, società di amministrazione e società ausiliaria) definiti agli articoli 91-93 della Legge tributaria e articoli correlati (artt. 67 cpv. 1 lett. c, secondo periodo LT, 70 cpv. 3, secondo periodo LT, 81 cpv. 2 LT, 94 LT e 101 cpv. 3 LT), sono stati aboliti e le relative disposizioni legali abrogate a partire dal 1.1.2020 con l'entrata in vigore della Legge federale concernente la riforma fiscale e il finanziamento dell'AVS del 28 settembre 2018 (RFFA) e con le modifiche adottate dal legislatore cantonale con la legge del 4 novembre 2019. Oltre ad abolire i predetti regimi fiscali, la RFFA ha introdotto una serie di disposizioni tra cui una norma transitoria (art. 78g LAID). L'art. 78g cpv. 1 LAID fa riferimento all'uscita dal regime fiscale privilegiato, imposto dalla RFFA, e stabilisce che, in caso di realizzazione le riserve occulte esistenti al termine di questa imposizione, compreso il valore aggiunto generato internamente, sono tassate separatamente entro cinque anni, nella misura in cui non erano imponibili sino a quel momento. La fine dell'imposizione come società con statuto speciale fa sì che le riserve occulte sinora non imponibili, compreso il valore aggiunto generato internamente, siano ora soggette all'imposta, ma a un'aliquota separata per evitare una sovrimposizione. Non sono invece tassati all'aliquota separata i ricavi delle partecipazioni, soggetti all'esenzione indiretta e quindi all'aliquota ordinaria (Messaggio cit., FF 2018 2079, p. 2145). Per l'art. 78g cpv. 2 LAID, l'importo delle riserve occulte fatte valere dalla persona giuridica, compreso il valore aggiunto generato internamente, è stabilito mediante decisione dall'autorità di tassazione. Nei cinque anni successivi la realizzazione di riserve occulte (reali, contabili o dovute alla sistematica fiscale) sarà tassata separatamente fino a concorrenza del valore massimo stabilito. Con la dichiarazione d'imposta per l'ultimo

periodo secondo il diritto anteriore, le imprese devono dichiarare le riserve occulte esistenti, compreso il valore aggiunto generato internamente. Se la società non fa valere riserve occulte, non ci sono decisioni da emanare. In futuro tutti gli utili realizzati saranno imponibili all'aliquota ordinaria. Se vengono fatte valere riserve occulte, queste devono essere verificate dalle autorità di tassazione e stabilite mediante decisione (Messaggio cit., FF 2018 2079, p. 2146).

E. 4.3.1

L'art. 78g LAID è stato implementato, a livello ticinese, all'art. 314d LT ("Disposizione transitoria a seguito dell'abrogazione degli art. 91-93"). Il capoverso 1 prevede quanto segue: Se una persona giuridica è stata tassata conformemente agli articoli 91-93 del diritto anteriore, su richiesta del contribuente, in caso di realizzazione, le riserve occulte esistenti al termine di questa imposizione, compreso il valore aggiunto generato internamente, sono tassate separatamente entro cinque anni. La tassazione separata è applicabile solo alla parte delle riserve che non era imponibile secondo il diritto anteriore. Sono eccettuate le riserve su partecipazioni ai sensi dell'art. 77. L'aliquota applicabile all'importo da imporre separatamente è del 1 per cento. L'art. 314d cpv. 3 LT stabilisce che: L'importo delle riserve occulte e del valore aggiunto generato internamente deve essere quantificato e comprovato dalla persona giuridica e stabilito mediante decisione dall'autorità di tassazione. La richiesta della persona giuridica deve essere inoltrata congiuntamente alla dichiarazione fiscale del periodo fiscale oggetto del passaggio a tassazione ordinaria ai sensi del capoverso 1, pena la decadenza di tale diritto. L'art. 314d cpv. 6 LT prevede che: Le perdite realizzate prima del passaggio a tassazione ordinaria possono essere compensate sull'utile netto solo per la quota parte che, prima del passaggio a tassazione ordinaria, era imponibile.

E. 4.3.2

La Divisione delle contribuzioni ha pubblicato la Circolare 29/2020 "Trattamento fiscale delle riserve occulte a seguito dell'abolizione degli statuti fiscali privilegiati – art. 314d LT (implementazione cantonale dell'art. 78g LAID della RFFA)". Secondo la Circolare (Punto 1.1.): " Il contribuente che vuole usufruire della normativa transitoria di cui all'art. 314d LT deve compilare (con tutti i dati e il calcolo della valutazione delle riserve) l'apposito formulario scaricabile dal sito internet della Divisione delle contribuzioni, nella sezione à Moduli), firmarlo e inoltrarlo al fisco congiuntamente alla dichiarazione d'imposta per il periodo fiscale 2019, pena la decadenza della facoltà di chiedere l'applicazione dell'art. 314d LT stesso ". La Circolare (punto 1.1.1.) precisa che, per riserve occulte, s'intendono la "differenza tra il valore venale e il valore contabile fiscale di un attivo materiale o immateriale, compreso il valore aggiunto generato internamente (Goodwill) come pure le sopravvalutazioni di posizioni del passivo di bilancio. Per il calcolo delle riserve occulte erano possibili due metodi: la valutazione dei singoli attivi / passivi (senza il goodwill) e la valutazione aziendale (incluso il goodwill)". Più nello specifico, per quanto attiene alle riserve occulte sulle partecipazioni, a pagina 6 della Circolare si legge che " (...) le riserve occulte su questo tipo di partecipazioni, che beneficiano della riduzione su partecipazioni sugli utili in capitale, possono essere considerate per l'art. 314d LT solo per la parte relativa alla ripresa dell'ammortamento, ossia la differenza tra il valore d'investimento e il valore contabile (più basso) oppure, quando il valore d'investimento è superiore al valore venale, per la differenza tra il valore venale ed il valore contabile. In quest'ultimo caso, il costo d'investimento della partecipazione, al passaggio di sistema, deve essere ridotto sino a

concorrenza del valore venale ”.

E. 4.4

Ora – entro il termine perentorio indicato dall’art. 314d cpv. 3 LT – la ricorrente non ha chiesto di poter usufruire della norma transitoria. Motivo per il quale i dati che devono essere presi in considerazione per il calcolo della riduzione per partecipazioni ai fini dell’imposta sull’utile devono basarsi giocoforza sul bilancio presentato nel 2020 e devono essere stabiliti così come accertato in sede di osservazioni al ricorso da parte dell’UTPG: Costo di investimento 13'519'290.- Partecipazioni 13'451'790.- Accantonamenti (rettifica di valore) 13'451'789.- Valore contabile 1.- Riserve occulte imposte come utile 67'500.- Valore contabile-fiscale 67'501.-

E. 5

Il calcolo proposto nelle osservazioni al ricorso, nel quale l’autorità di tassazione ha stabilito la riduzione per partecipazione sulla base di un valore contabile fiscale di fr. 67'501.-, è legittimo. Il suddetto valore si fonda infatti sul bilancio presentato dalla stessa ricorrente e considera anche la riserva tassata di fr. 67'500.-, determinata dalla ripresa di un ammortamento intrapreso nell’esercizio 2002. L’insorgente non può pretendere né che sia ignorata la correzione di valore, che ha praticamente azzerato il valore contabile della partecipazione, né che sia attribuito alla partecipazione un valore di fr. 386'232.-. Nessuna delle due varianti di calcolo sarebbe infatti compatibile con la disposizione legale applicabile, che considera determinanti i “valori fino a quel momento determinanti ai fini dell’imposta sull’utile”. Le considerazioni proposte dalla ricorrente, in merito alla necessità di distinguere tra loro accantonamento e ammortamento, sono prive di rilevanza ai fini della decisione litigiosa. In ogni caso, la rettifica di valore della partecipazione in discussione, intrapresa nel bilancio della ricorrente, ha comportato una riduzione del suo valore contabile. La legislazione fiscale tiene conto del carattere provvisorio dell’accantonamento, sottolineato nel ricorso, prevedendo che gli accantonamenti ammessi negli anni precedenti siano aggiunti all’utile imponibile nella misura in cui non sono più giustificati (art. 72 cpv. 2 LT). Motivo per il quale la riduzione dell’imposta sul capitale imponibile è stata quantificata correttamente nella percentuale del 97.4321%: $([67'501.- * 100]/69'280.-)$.

E. 6

Il ricorso è parzialmente accolto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico della ricorrente proporzionalmente alla sua soccombenza. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. 1.1. Il ricorso in materia di IFD è irricevibile . 1.2. Il ricorso in materia di IC è parzialmente accolto . § Di conseguenza, la decisione dopo reclamo del 23 giugno 2022 è riformata nel senso che la riduzione dell’imposta sul capitale imponibile è quantificata nella percentuale del 97.4321 % . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 2'250.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 250.– per un totale di fr. 2'500.– sono a carico della ricorrente in ragione di 4/5 (fr. 2'000.–). 3. Contro il presente giu Copia per conoscenza: - municipio di _____ . per la Camera di diritto tributario del Tribunale d’appello Il presidente: La segretari a :