Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2P.169/2001/mde

Sentenza del 21 gennaio 2002
II Corte di diritto pubblico

Giudici federali Wurzburger, presidente,
Müller e Ramelli, giudice supplente,
cancelliere Albertini.

Comunione ereditaria fu A.A._____ composta di:
B.A._____, 6710 Biasca,
C.A._____, 6710 Biasca, ricorrenti,
patrocinati dall'avv. Fabio Nicoli, Studio legale Barchi e Associati, Via S. Balestra 17, Casella postale 2267, 6901 Lugano,

contro

Divisione delle contribuzioni del Cantone Ticino, viale S. Franscini 6, 6500 Bellinzona,
Camera di diritto tributario del Tribunale di appello del Cantone Ticino, Palazzo di Giustizia, Via Pretorio 16, 6901 Lugano.

Tassazione speciale (imposta cantonale 1994)

(ricorso di diritto pubblico contro la sentenza della Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello del Cantone Ticino del 22 maggio 2001)

Fatti:
A.
A.A._____ esercitava la professione di autotrasportatore indipendente per la X._____ SA, società della quale deteneva anche 91 azioni. Il 28 febbraio 1994 egli ha cessato definitivamente, per malattia, la propria attività lavorativa. Il 1°ottobre 1995 è deceduto, lasciando quali eredi la moglie B.A._____ e il figlio C.A._____. Negli anni seguenti l'Ufficio circondariale di tassazione di Biasca ha notificato agli eredi del contribuente le tassazioni ordinarie per l'imposta cantonale e per l'imposta federale diretta 1993/1994, 1995/1996 e 1997/1998, nonché le tassazioni intermedie per cessazione d'attività del contribuente il 1°marzo 1994, per il suo decesso il 1°ottobre 1995 e per inizio d'attività lucrativa della vedova il 1°settembre 1996. Il 24 aprile 1997 l'Ufficio imposte di successione e donazione del Cantone Ticino ha emesso nei loro confronti l'imposta di successione. Tutte queste tassazioni sono cresciute in giudicato.
B.
Sulla base d'informazioni fornite da B.A._____ nell'ambito della procedura d'imposizione ordinaria 1999/2000, l'Ufficio circondariale di tassazione di Biasca ha accertato che le azioni della X._____ SA erano state vendute nel 1997 e che il ricavo era stato investito in un'assicurazione di rendita vitalizia a premio unico a favore della vedova. Il 13 dicembre 1999 ha quindi notificato agli eredi di A.A._____ un'imposta annua intera (tassazione speciale), riferita al periodo fiscale 1994, gravante il profitto in capitale consecutivo al passaggio dei titoli dalla sostanza aziendale a quella privata del defunto. Il tributo è stato determinato in fr. 19'130.90 per l'imposta cantonale e in fr. 10'408.– per l'imposta federale diretta. Con decisioni su reclamo del 9 novembre 2000 il medesimo ufficio ha aumentato a fr. 21'886.10 l'imposta cantonale e annullato il tributo federale.
C.
Il 6 dicembre 2000 B.A._____ e C.A._____ hanno presentato ricorso alla Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello del Cantone Ticino contro la tassazione speciale cantonale 1994. Con sentenza del 22

maggio 2001 l'impugnativa è stata parzialmente accolta, limitatamente alla valutazione dei titoli: l'utile conseguito con il trasferimento delle azioni è stato ridotto da fr. 172'900.– a fr. 140'286.–. Per il resto il ricorso è stato respinto. Con consecutivo conteggio del 1°giugno 2000 l'Ufficio circondariale di tassazione di Biasca ha stabilito l'imposta a fr. 16'523.30.
D.
Con ricorso di diritto pubblico del 22 giugno 2001 B.A._____ e C.A._____ sono insorti al Tribunale federale contro la sentenza della Camera di diritto tributario, chiedendone l'annullamento. Adducono una violazione dell'art. 9 Cost.
La Divisione delle contribuzioni del Cantone Ticino ha proposto di respingere il gravame, nella misura in cui è ammissibile. La Camera di diritto tributario ha invece rinunciato a presentare una risposta.
E.
Con decreto del 24 luglio 2001 il Presidente della II Corte di diritto pubblico ha concesso l'effetto sospensivo al ricorso.
F.
Il 5 settembre 2001 il giudice delegato ha negato ai ricorrenti la facoltà di replicare alle osservazioni della Divisione delle contribuzioni, chiesta con scritto del 24 agosto 2001.

Diritto:
1.
1.1 Il ricorso di diritto pubblico, fondato sulla pretesa violazione dell'art. 9 Cost. (protezione dall'arbitrio) ed esperito tempestivamente contro una decisione emanata da un'autorità di ultima istanza cantonale in materia di tassazione speciale cantonale concernente il periodo fiscale 1994 è di principio ammissibile, conformemente agli art. 84 cpv. 1 lett. a e 86 cpv. 1 OG. La legittimazione dei ricorrenti, colpiti nei propri interessi giuridicamente protetti dalla tassazione litigiosa, è pacifica (art. 88 OG).
1.2 Il ricorso di diritto pubblico sottostà a severe esigenze di motivazione. I ricorrenti devono indicare, oltre ai fatti essenziali, i diritti costituzionali o le norme giuridiche che pretendono lesi e devono spiegare in cosa consiste la violazione (art. 90 cpv. 1 lett. b OG; sul cosiddetto «principio dell'allegazione» in generale v. DTF 117 Ia 393 consid. 1c). In altri termini, il gravame deve sempre contenere una chiara ed esauriente motivazione giuridica dalla quale si possa dedurre se, ed in quale misura, la decisione impugnata leda i diritti costituzionali invocati dalla parte ricorrente (DTF 110 Ia 1 consid. 2a). Nei ricorsi fondati sull'art. 9 Cost. i ricorrenti non possono semplicemente affermare che il giudizio impugnato sarebbe arbitrario e limitarsi a formulare una critica generica o di carattere appellatorio, come se il Tribunale federale fosse un'istanza abilitata a rivedere liberamente il fatto e il diritto e a ricercare la corretta interpretazione e applicazione della normativa cantonale (DTF 107 Ia 186 consid. b). I ricorrenti devono indicare in modo compiuto e preciso quali norme o principi generali del diritto sono stati applicati in modo manifestamente errato, oppure non sono stati applicati, e specificare perché l'atto impugnato è palesemente insostenibile, in aperto contrasto con la situazione effettiva, fondato su una svista manifesta oppure in urto palese con il sentimento di giustizia ed equità (sulla nozione di arbitrio v. DTF 127 I 54 consid. 2b, 60 consid. 5a e relativi rinvii). Nella misura in cui non adempie questi requisiti, l'impugnativa è irricevibile.
2.
2.1 I ricorrenti asseriscono a più riprese che le autorità cantonali avrebbero violato il loro diritto di essere sentiti, perché la tassazione del 13 dicembre 1999, riferita al periodo fiscale 1994, sarebbe stata notificata senza ch'essi fossero stati coinvolti nella procedura d'imposizione.
2.2 È possibile che, prima della notifica della tassazione litigiosa, i ricorrenti non siano stati interpellati sulla questione specifica dell'utile in capitale. Questo tema fattuale non ha però bisogno di essere approfondito, poiché non risulta decisivo ai fini del giudizio, al pari di quello giuridico - accennato nel gravame - concernente l'effettività e la portata del dovere d'informazione dell'autorità fiscale, rispettivamente dei diritti procedurali dei contribuenti prima dell'emanazione di una tassazione. Determinante è invece rilevare che, in seguito, i ricorrenti hanno potuto formulare diffusamente le proprie argomentazioni, dapprima in sede di reclamo, che costituisce, nell'ambito litigioso, una procedura gratuita davanti alla medesima autorità di tassazione, fruente di piena cognizione sia in fatto che in diritto (art. 207 della legge tributaria ticinese, del 21 giugno 1994 [LT/1994], applicabile alla procedura dal 1°gennaio 1995 in virtù della disposizione transitoria dell'art. 317 LT/1994; cfr. anche l'art. 177 cpv. 1 della vecchia legge tributaria, del 28 settembre 1976 [LT/1976]). In quella

sede un rappresentante dei contribuenti ha, segnatamente, esaminato l'incarto, dopo di che è stato inoltrato un complemento
scritto. Contro la decisione su reclamo i ricorrenti sono poi insorti alla Camera di diritto tributario, anch'essa munita di ampio potere cognitivo (art. 228 cpv. 1 LT/1994; cfr. anche gli art. 181 cpv. 3 e 177 cpv. 1 LT/1976), dinanzi alla quale hanno potuto esprimersi oralmente e consegnare una replica scritta alle osservazioni della Divisione delle contribuzioni. L'insieme di questi elementi consente di concludere che un'ipotetica violazione del diritto di essere sentito sarebbe validamente sanata dinanzi alle citate autorità (cfr. DTF 116 Ia 94 consid. 2; v. anche DTF 126 V 130 consid. 2b in fine e riferimenti; sentenza del 20 gennaio 2000 nella causa 2P.172/1999 consid. 3b). In simili circostanze la censura - che i ricorrenti, peraltro, propongono senza indicare quale norma del diritto cantonale o federale sarebbe stata violata - è infondata.
3.
3.1 La tassazione litigiosa ha per oggetto l'utile verificatosi il 28 febbraio 1994, al momento della cessazione dell'attività lavorativa del defunto, con il passaggio del pacchetto azionario dalla sua sostanza aziendale a quella privata. Questo profitto ha dato luogo ad un'imposta annua intera ai sensi dell'art. 101 LT/1976, determinante per le tassazioni riferite, come in concreto, all'anno 1994 (art. 324 cpv. 2 LT/1994). La Corte cantonale - ritenuto non ancora prescritto il diritto di tassare - ha confermato il carattere aziendale della partecipazione azionaria, e quindi l'imponibilità del trasferimento, applicando i principi sviluppati in materia dalla dottrina e dalla giurisprudenza federale e cantonale.
I ricorrenti, riprendendo gli argomenti proposti davanti alla Corte cantonale, sostengono che la sentenza impugnata sarebbe insostenibile e arbitraria, perché proteggerebbe l'operato dell'autorità di prime cure, la quale sarebbe ritornata su di una sua precedente decisione di rinuncia alla tassazione speciale. Secondo gli insorgenti, tale rinuncia sarebbe attestata da diverse circostanze. Anzitutto, l'Ufficio di tassazione avrebbe continuato a valutare le suddette azioni al valore nominale ai fini della tassazione intermedia per cessazione di attività e delle tassazioni successive, benché fosse conscio del carattere aziendale del pacchetto. Inoltre, la ripetuta iscrizione delle azioni nell'elenco titoli della dichiarazione d'imposta, l'ammontare del capitale proprio dichiarato dall'autorità fiscale ai servizi dell'AVS, come pure il notevole lasso di tempo trascorso tra la menzionata tassazione intermedia e quella litigiosa, proverebbero che l'autorità di prima istanza - pur senza emettere una ëdecisione specifica= avrebbe sempre considerato che le azioni facessero parte della sostanza privata.
3.2 I ricorrenti - che non sollevano più l'eccezione di prescrizione - non formulano nessuna critica contro le motivazioni con le quali i giudici cantonali hanno stabilito che la vera natura del pacchetto azionario era aziendale. Anzi, nel gravame definiscono ërrataÏ'asserita decisione contraria dell'Ufficio di tassazione, il quale, a loro avviso, avrebbe sempre considerato di natura privata il pacchetto azionario detenuto dallo scomparso. Davanti al Tribunale federale i ricorrenti non pongono nemmeno in dubbio che Il passaggio delle azioni nella sostanza privata del defunto abbia fruttato un utile. La motivazione determinante della sentenza impugnata a fondamento dell'applicazione sostanziale dell'art. 101 LT/1976 rimane pertanto incontestata.
La tesi ricorsuale secondo la quale l'Ufficio di tassazione avrebbe rinunciato all'imposizione dell'utile in capitale, adottando una sorta di decisione per atti concludenti, è irricevibile. I ricorrenti passano in rassegna la motivazione della Corte cantonale, che ha respinto ad una ad una le critiche analoghe proposte davanti a lei, e vi contrappongono semplicemente le loro opinioni e interpretazioni dei fatti, come se si trattasse di una procedura di appello. Essi non sostanziano la censura d'arbitrio come impone l'art. 90 cpv. 1 lett. b OG né indicano quali disposizioni del diritto cantonale sarebbero state applicate in modo arbitrario (cfr. consid. 1.2). La Camera di diritto tributario ha dedotto dall'art. 101 LT/1976 anche la facoltà di tassare gli utili in capitale prescindendo da norme procedurali specifiche, in particolare escludendo un obbligo del contribuente di presentare una dichiarazione fiscale distinta riferita al profitto in capitale e un obbligo dell'autorità di tassazione di notificare l'imposta speciale insieme con l'imposta intermedia fondata sui medesimi fatti. Sennonché, l'opinione contraria espressa nel gravame dai ricorrenti - che non menzionano neppure il suddetto articolo di legge - è, anche su questo punto, insufficiente a sostanziare l'arbitrio. Le relative doglianze sfuggono dunque a un esame di merito.
4.
Richiamando alcune norme del diritto cantonale, i ricorrenti affermano infine che l'imposizione avrebbe potuto avvenire soltanto attraverso un ricupero d'imposta, che nel caso specifico sarebbe tuttavia escluso sia dall'art. 199 cpv. 2 LT/1976, perché il contribuente avrebbe presentato una dichiarazione completa e precisa, sia dall'art. 199 cpv. 3 LT/1976, il quale istituisce l'amnistia per gli eredi. Sostengono inoltre che, in virtù dell'art. 217 cpv. 4 lett. e LT/1976, l'imposta speciale sarebbe scaduta con il decesso di A.A._____, per cui l'Ufficio di

tassazione avrebbe dovuto definire almeno provvisoriamente l'imposta speciale o avvertire l'Ufficio imposte di successione e donazione del Cantone Ticino prima che fosse notificata l'imposta di successione.
Queste critiche, ammesso che rispettino le esigenze di motivazione, sono manifestamente infondate. Già si è detto che l'autorità cantonale ha considerato adempiuti i requisiti materiali e formali (temporali) della tassazione speciale prevista dall'art. 101 LT/1976, senza che i ricorrenti abbiano dimostrato l'arbitrarietà della decisione impugnata su questo punto. Del resto, come giustamente osserva la Divisione delle contribuzioni nelle proprie osservazioni, gli eredi sono semplicemente subentrati al contribuente defunto nei suoi obblighi fiscali (art. 13 cpv. 1 LT/1976). La procedura di ricupero d'imposta e l'eventuale amnistia a favore degli eredi non hanno nulla a che vedere con la tassazione litigiosa. Infine, l'art. 217 cpv. 4 lett. e LT/1976 stabilisce effettivamente la scadenza in genere delle imposte cantonali, ma non regola affatto i rapporti tra l'imposta sugli utili in capitale e quella di successione, né prevede obblighi degli uffici di tassazione a tale proposito.
5.
Per le ragioni esposte il ricorso dev'essere respinto, nella misura in cui è ammissibile. Le spese processuali seguono la soccombenza (art. 153, 153a e 156 cpv. 1 e 7 OG).

Per questi motivi, il Tribunale federale pronuncia:

1.
Nella misura in cui è ammissibile, il ricorso è respinto.
2.
La tassa di giustizia di fr. 2'000.– è posta a carico dei ricorrenti, con vincolo di solidarietà.
3.
Comunicazione al patrocinatore dei ricorrenti, alla Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello e alla Divisione delle contribuzioni del Cantone Ticino.
Losanna, 21 gennaio 2002
In nome della II Corte di diritto pubblico
del Tribunale federale svizzero

Il presidente: Il cancelliere: