

TI_GERICHTE 80.1997.148 vom 8. Oktober 1997

TI Tribunale d'appello, 1997-10-08, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1997.148

FR: TI_GERICHTE 80.1997.148 du 8 octobre 1997

IT: TI_GERICHTE 80.1997.148 del 8 ottobre 1997

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Volltext

Tessin Camera di diritto tributario 08.10.1997 80.1997.148 Tessin Camera di diritto tributario 08.10.1997 80.1997.148 Ticino Camera di diritto tributario 08.10.1997 80.1997.148

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.97.00148 Lugano 8 ottobre 1997 In nome della Repubblica e Cantone del Ticino La Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello composta dai giudici: Alessandro Soldini, presidente, Stefano Bernasconi, Lorenzo Anastasi vicecancelliere: Andrea Pedroli statuendo sul ricorso del 3 settembre 1997 in materia di: IC/IFD 97/98 int. presentato da: _____ ritenuto in fatto ed in diritto 1. Con istanza del 3 aprile 1997, _____ chiedeva una tassazione intermedia a partire dall'inizio del 1997, spiegando di aver iniziato una nuova attività professionale. Il 30 novembre 1996 aveva infatti lasciato la _____ di _____, della quale era vicedirettore, e, dopo un breve periodo di disoccupazione, aveva iniziato a lavorare quale dirigente aziendale ("Betriebsleiter") presso la _____ di _____, con un salario inferiore. L'Ufficio di tassazione di _____ - _____ respingeva l'istanza, con decisione dell'11 aprile 1997, nella quale rilevava che la "nuova mansione professionale" risultava simile alla precedente. In seguito ad un reclamo, con cui il contribuente contestava le conclusioni dell'autorità fiscale, insistendo per contro sulla diversa attività intrapresa, l'Ufficio di tassazione confermava, con decisione del 27 agosto 1997, l'inesistenza dei presupposti per poter concedere una tassazione intermedia, argomentando in particolare che: «Dalla suddetta documentazione risulta che quanto prodotto dalle aziende è sostanzialmente differente ma le mansioni svolte dal contribuente rimangono di tipo dirigenziale-servizio clientela e le conoscenze precedentemente acquisite in campo tecnico risultano essere di basilare importanza». 2. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, _____ ripropone la domanda di poter beneficiare di una tassazione intermedia, negando di svolgere lo stesso lavoro di quello esercitato in precedenza presso la _____. Inoltre, afferma di ritenere "assurdo" doversi indebitare allo scopo di pagare imposte calcolate su redditi non più percepiti. Infine, rileva che anche le spese di locazione si sono incrementate, non potendo più abitare nella casa del suo precedente datore di lavoro. 3. 3.1. Di regola il reddito imponibile è calcolato in base al reddito medio del biennio civile precedente il periodo fiscale (artt. 43 cpv. 1 LIFD, 52 cpv. 1 e 2 LT 1994). All'inizio dell'assoggettamento il reddito è tuttavia determinato: a) per il periodo fiscale in corso: • per l'imposta federale diretta, in base al reddito conseguito dall'inizio dell'assoggettamento

alla fine del periodo fiscale, calcolato su dodici mesi (art. 44 cpv. 1 lett. a LIFD); • per l'imposta cantonale, in base al reddito conseguito dall'inizio dell'assoggettamento e durante almeno un anno, calcolato su dodici mesi (art. 53 cpv. 1 lett. a LT 1994). b) per il periodo fiscale successivo, in base al reddito conseguito nel periodo di computo e durante almeno un anno, calcolato su dodici mesi (artt. 44 cpv. 1 lett. b LIFD, 53 cpv. 1 lett. b LT). La base di calcolo temporale applicabile ai casi di inizio dell'assoggettamento vale anche per i casi di tassazione intermedia (artt. 46 cpv. 3 LIFD, 56 cpv. 3 LT 1994), limitatamente però agli elementi di reddito e di sostanza colpiti dalla modifica (artt. 46 cpv. 2 LIFD, 56 cpv. 2 LT 1994).

3.2. La tassazione biennale *praenumerando*, cioè fondata sui redditi del passato, si regge sulla presunzione che i redditi percepiti nel periodo fiscale corrispondano essenzialmente al reddito medio del periodo di computo biennale che precede (ASA 38 p. 385). Proprio per questa ragione, la legge stabilisce che, in presenza di ben precisi presupposti, ci si discosta da tale presunzione e si impone il reddito effettivamente conseguito nel corso del periodo fiscale (Agner/Jung/Steinmann, *Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer*, Zurigo 1995, p. 164; Reich, *Zeitliche Bemessung*, in: Höhn/Athanas [a cura di], *Das neue Bundesrecht über die direkten Steuern – Direkte Bundessteuer und Steuerharmonisierung*, Berna/Stoccarda/Vienna 1993, p. 323 s.; Triebold, *Zwischenveranlagung und Rechtsgleichheit in den harmonisierten Bundessteuererlassen*, in ASA 64 p. 278). Si procede dunque ad una tassazione intermedia solo in presenza di uno dei presupposti seguenti: a) divorzio o separazione duratura, legale o di fatto, dei coniugi; b) mutamento duraturo e essenziale delle basi dell'attività lavorativa in seguito a assunzione o cessazione della stessa o a cambiamento di professione; c) devoluzione per causa di morte (artt. 45 LIFD, 55 LT 1994). Per la sola imposta cantonale sul reddito, inoltre, si intraprende una tassazione intermedia in caso di modifica delle basi determinanti per l'imposizione nei rapporti intercantionali o internazionali (art. 55 lett. e LT 1994).

4. Nella fattispecie, il ricorrente ritiene di avere cambiato professione, nel momento in cui, lasciata l'attività di vicedirettore presso l' _____ di _____, ha dapprima avuto un breve periodo di disoccupazione ed ha poi iniziato l'attività di dirigente d'azienda presso la _____ di _____.

4.1. La costante giurisprudenza del Tribunale federale e la dottrina considerano che il cambiamento di professione sia sempre dato quando il contribuente abbandona un'attività dipendente per una indipendente, pur rimanendo nello stesso settore lavorativo, o viceversa. Le differenze fondamentali tra l'imposizione del reddito dei dipendenti e quello degli indipendenti giustificano infatti, considerate le diversità tra i due statuti professionali, un mutamento essenziale delle basi d'imposizione quando si verifica il passaggio da un tipo d'attività all'altro (cfr. per tutte DTF 103 Ib 343; STF del 6 marzo 1986 in re F.B., cons. 4a; inoltre Pichon, *La taxation intermédiaire*, II, in RF 1982, p. 514 ss.). La giurisprudenza richiede unicamente che il cambiamento sia durevole, non invece che il mutamento del reddito sia essenziale, eccettuati i casi di oscillazione minima (cfr. Beer, *Die Zwischenveranlagung*, tesi, Zurigo 1979, p. 89).

4.2. Vi è inoltre cambiamento di professione quando il genere e il modo di attività si sono profondamente modificati, sia con l'acquisto di un altro stato professionale, sia con una fondamentale modificazione dello stesso stato professionale (cfr. ad esempio sent. CDT 22 ottobre 1979 in re Za., in RTT 1979 p. 216). Secondo la giurisprudenza il cambiamento di professione è dato se vi è passaggio ad altro ramo professionale o se rimanendo nello stesso settore l'attività si è modificata in modo fondamentale (cfr. DTF 109 Ib 12 c.2; 101 Ib 402 c. 2b e altre) per metodo e maniera di lavorare. In campo commerciale il cambiamento nel settore lavorativo viene ammesso con

prudenza e specie se i due settori esigono una formazione di vasta portata non è dato ravvisare un cambiamento di professione (cfr. STF del 6 marzo 1986 in re B. con riferimento a Känzig , Direkte Bundessteuer, 2 a ediz., vol. I, Basilea 1982, p. 791 ss., nella quale è stato negato un mutamento di professione per il passaggio da amministratore delegato e direttore responsabile nel settore tecnico e commerciale di una SA a direttore di una società finanziaria). Il Tribunale federale ha d'altra parte precisato che non v'è mutamento di professione quando, restando il contribuente nella stessa posizione di dipendente, l'esercizio della nuova occupazione si fonda sulle conoscenze commerciali, contabili, finanziarie e fiscali di cui si avvaleva in precedenza (STF dell'8 giugno 1983 in re A.K.). Di contro, semplici oscillazioni di reddito d'attività lucrativa dipendente di un contribuente non costituiscono motivo di tassazione intermedia (cfr. tra le molte, sent. CDT 18 aprile 1979 in re Lo.; 16 marzo 1981 in re Ma.; 21 settembre 1981 in re St.; 17 dicembre 1984 in re To.; STF 25 maggio 1984, cit.; Bottoli , Lineamenti di diritto tributario ticinese, Lugano 1983, p. 126). Analogamente, il mutamento del campo d'attività all'interno dello stesso settore o della medesima azienda non costituisce, di regola, un cambiamento di professione (cfr. Masshardt , Wehrsteuerrecht, ad art. 96 DIFD, nota 17; sent. CDT 17 dicembre 1984 in re G. To.).

4.3. Come correttamente rilevato nella decisione impugnata, non è certo la diversa attività delle due aziende a determinare il “mutamento di professione” di un lavoratore che passa dalla dipendenza dell'una a quella dell'altra. È quindi del tutto irrilevante che la _____ vendita e ripari veicoli industriali mentre la _____ fabbrica _____. Ciò che è determinante, secondo le leggi applicabili, è unicamente che il ricorrente avesse mansioni dirigenziali prima e le abbia tuttora, presso il nuovo datore di lavoro. Si ricordi, infatti, che la volontà del legislatore è quella di ammettere un passaggio dal sistema di tassazione sul passato (praenumerando) a quello di tassazione sul presente (postnumerando) solo in casi eccezionali, in cui il contribuente intraprende una “professione” diversa; si pensi, per riprendere esempi contenuti nella giurisprudenza del Tribunale federale, al caso di un coltivatore che diventa gendarme o di un commerciante in ferramenta che diviene mediatore in immobili (esempi riportati da Beer , op. cit., p. 88); oppure, con riferimento a casi decisi recentemente da questa Camera, al caso della disegnatrice edile che inizia un tirocinio presso un'agenzia di viaggi (CDT n. 80.96.00036 del 10 maggio 1996 in re A.M.) o della assistente geriatrica che intraprende l'apprendistato quale impiegata di commercio (CDT n. 80.96.00074 del 5 giugno 1996 in re S.P.). Ora, è evidente che, sebbene il ricorrente sia senz'altro tenuto ad apprendere il funzionamento di una produzione diversa da quella di cui si occupava in precedenza, non è certo retribuito con 104'000 franchi all'anno quale operaio. Né, d'altra parte, il nuovo datore di lavoro lo avrebbe assunto, attingendo ad un mercato del lavoro che offre molti giovani alla ricerca del primo impiego, se non avesse voluto sfruttarne l'esperienza e la competenza acquisite quale vicedirettore della _____.

4.4. Le considerazioni che precedono non consentono di ammettere la domanda del ricorrente, mancando il requisito qualitativo richiesto dalla legge. Non possono pertanto essere prese in considerazione le argomentazioni legate alla diminuzione del reddito, passato da fr. 135'000.– a fr. 104'000.– all'anno né le considerazioni relative alle accresciute spese di locazione e di trasporto. Questa Camera ha peraltro già avuto modo di sottolineare come il rigido catalogo dei presupposti qualitativi, cui il legislatore subordina la concessione di una tassazione intermedia, sia senz'altro suscettibile di critiche (CDT n. _____ del 12 novembre 1996 in re R.U.). In dottrina, si fa notare, infatti, come l'indice di capacità contributiva su

cui si fonda l'imposta sul reddito sia rappresentato appunto dal reddito, inteso quale potenziale per la soddisfazione dei bisogni. La capacità contributiva può pertanto essere modificata solo dalla variazione di tale potenziale, mentre non è minimamente influenzata dall'identità della fonte di reddito né dalla qualità del reddito. Per quanto dunque sia senz'altro possibile che modifica strutturale e modifica della capacità contributiva si producano simultaneamente, ciò non è affatto necessario. Per il fatto che il legislatore affianca alla condizione quantitativa, che riflette l'evoluzione della capacità contributiva, un elenco limitato di condizioni qualitative, si ritiene che vengano esclusi arbitrariamente dal campo di applicazione della norma sulla tassazione intermedia dei casi che dovrebbero rientrarvi, in considerazione dello scopo perseguito dalla disposizione stessa. La conclusione drastica cui pervengono gli autori qui considerati è perciò che la disciplina della tassazione intermedia sarebbe in contrasto con la parità di trattamento e pertanto incostituzionale (cfr. in particolare Triebold, op. cit., pp. 283-285 e 291; dello stesso avviso Reich, op. cit., p. 324, che suggerisce, quale rimedio, un'interpretazione estensiva dei motivi di intermedia codificati).

4.5. Le riserve sollevate nei confronti della disciplina della tassazione intermedia ed in particolare della c.d. "condizione qualitativa", non devono però far perdere di vista le ragioni per cui tale condizione è stata voluta dal legislatore, che l'ha affiancata a quella quantitativa. Procedere ad una tassazione intermedia in presenza di ogni modifica di reddito essenziale e durevole, quindi anche p. es. in occasione di variazioni di reddito determinate dalla congiuntura o da semplici aumenti o riduzioni di salario, comporterebbe un considerevole incremento dei procedimenti di tassazione intermedia, sebbene elevando i requisiti di misura e di durata della variazione di reddito sia già possibile una certa selezione. Oltre all'aggravio di lavoro che ne conseguirebbe per l'amministrazione fiscale, la frequenza delle tassazioni intermedie provocherebbe una ripetuta interruzione nella continuità della commisurazione del reddito (Beer, op. cit., p. 47). Per queste ragioni, una soluzione del problema conforme ai postulati costituzionali può essere rappresentata solo dall'abbandono del sistema della tassazione praenumerando, per passare alla tassazione annua con il sistema postnumerando. L'adozione di un sistema di tassazione in cui periodo di computo e periodo di tassazione coincidono – senza che si richiedano più tassazioni intermedie – è quindi caldeggiato dalla dottrina proprio per ragioni di giustizia fiscale (cfr. Triebold, op. cit., p. 299 e autori citati).

4.6. Come si vede, è dunque tutt'altro che facile identificare un rimedio che permetta di trovare uno sbocco per situazioni come quella del ricorrente, senza rischiare di stravolgere il vigente sistema di tassazione "praenumerando". Rinunciare completamente al criterio qualitativo – ed ignorare quindi del tutto la circostanza che il contribuente continui a svolgere la stessa professione – senza introdurre altri criteri limitativi, avrebbe infatti la conseguenza di far diventare la tassazione intermedia da eccezione a regola. Si ricordi, infatti, che, come si dovrebbe adeguare la tassazione alle riduzioni del reddito, in modo favorevole al contribuente, non diversamente si dovrebbe procedere in caso di aumento del reddito, con vantaggio per il fisco. Deve, d'altronde, essere pure ricordato che una variazione del reddito nel tempo può essere, in una certa misura, del tutto naturale per il lavoratore indipendente, ma lo è molto meno per il lavoratore dipendente. Si tratterebbe pertanto di stabilire diversi limiti quantitativi in un caso e nell'altro.

4.7. Questa Camera non può dunque fare altro che esprimere il proprio disagio dinanzi ad una tassazione in cui il sistema adottato dal legislatore non sempre appare adeguato ai postulati costituzionali. Spetta infatti al legislatore la scelta di un altro sistema di tassazione, più conforme alle esigenze della giustizia fiscale.

5. Il ricorso è conseguentemente respinto. In considerazione della

particolarità della fattispecie, si rinuncia tuttavia a porre a carico del ricorrente la tassa di giustizia e le spese processuali. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT 1994 dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto . 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese. 3. Intimazione alle parti. 4. Per l'IC il presente giudizio è definitivo (art. 230 cpv. 3 LT 1994). Per l'IFD è ammesso il ricorso entro 30 giorni al Tribunale federale in Losanna (art. 146 LIFD). per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il Presidente: Il Segretario:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.