

TI_GERICHTE 80.1997.68 vom 5. Dezember 1997

TI Tribunale d'appello, 1997-12-05, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1997.68

FR: TI_GERICHTE 80.1997.68 du 5 décembre 1997

IT: TI_GERICHTE 80.1997.68 del 5 dicembre 1997

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Erwägungen

E. 5

Nel caso in esame, non è contestata l'esistenza del motivo di intermedia, rappresentato dal mutamento di professione del ricorrente, che ha cessato l'attività alle dipendenze della Fiduciaria _____ alla fine di settembre del 1994. Unico punto in discussione è quello dell'imposizione delle gratifiche versate dalla Fiduciaria _____, per un ammontare di fr. 73'878.60 nel 1991, di fr. 84'354.90 nel 1992, di fr. 50'000 nel 1993 e nel 1994. L'autorità fiscale, infatti, ritenendole non connesse con l'attività dipendente cessata, le ha incluse nel reddito delle tassazioni intermedia 1993/94 e ordinaria 1995/96. Il ricorrente ne chiede invece lo stralcio, considerandole parte integrante del salario venuto meno.

E. 5.1

In caso di tassazione intermedia (art. 99 LT 1976, applicabile, secondo l'art. 324 cpv. 1 LT 1994, a tutte le tassazioni per i periodi fiscali fino al 31 dicembre 1994), gli elementi di reddito e di sostanza colpiti dalla modifica sono commisurati secondo le regole applicabili all'inizio dell'assoggettamento (art. 100 cpv. 3 LT 1976). All'inizio dell'assoggettamento il reddito è tuttavia determinato, tanto per il periodo fiscale in corso che per quello successivo, sulla base del reddito conseguito dall'inizio dell'assoggettamento e durante almeno un anno, riportato a dodici mesi (art. 99 cpv. 1 LT 1976). I medesimi principi valgono anche per l'IFD (art. 96 cpv. 1 e art. 41 cpv. 1 e 4 DIFD). Il reddito accertato all'inizio dell'assoggettamento, risp. nella tassazione intermedia fa quindi stato, a meno che vi siano fattori straordinari, anche per il periodo di tassazione successiva (CDT n.200 del 26 settembre 1994 in re Be.; cfr. anche RF 1993 p. 492; RF 1996 p. 329).

E. 5.2

Quanto al calcolo del reddito e della sostanza, in caso di tassazione intermedia, il Tribunale federale ha avuto modo di affermare che «la nozione di “elementi del reddito colpiti dalla modificazione” deve essere interpretata in senso largo e comprende tutte le modificazioni della situazione del reddito del contribuente che sono direttamente o indirettamente in relazione col motivo della tassazione intermedia”; su tale base è stato deciso che la soppressione di una rendita AVS d'orfano dev'essere presa in considerazione nella tassazione intermedia per inizio di attività lucrativa, quale fattore che comporta una diminuzione del reddito (ASA 57 p. 152). La Camera di diritto tributario ha poi stabilito che la soppressione della rendita completa AVS/AI per figli dev'essere presa in considerazione persino nella tassazione ordinaria del genitore, nel caso in cui essa fosse precedentemente

imposta nella partita fiscale di quest'ultimo e non in quella del figlio beneficiario (sentenza CDT n. 30 del 25 marzo 1993 in re R.N.).

E. 5.3

Sia l'art. 44 cpv. 1 della LIFD sia l'art. 53 LT 1994, entrambi entrati in vigore il 1° gennaio 1995, enunciano ora sostanzialmente tali principi, seppur con una lieve divergenza in relazione al primo periodo fiscale, riprendendoli per altro parzialmente dalla prassi dominante (Agner/Jung/Steinmann , Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, p. 162 s.). All'inizio dell'assoggettamento, come pure in caso di tassazione intermedia limitatamente però agli elementi di reddito e di sostanza colpiti dalla modifica (art. 46 cpv. 2 e 3 LIFD; art. 56 cpv. 2 e 3 LT 1994), il reddito è 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).

E. 5.4

Le impugnate decisioni dell'Ufficio di tassazione si limitano ad affermare quanto segue: «Richiamati i verbali d'audizione del 9.1.97 e dell'11.5.89, considerato come il contribuente abbia confermato il carattere straordinario delle gratifiche, chiedendo ed ottenendo di essere imposto per le stesse in base all'incassato e non secondo la competenza, l'imposizione di prima sede deve essere confermata ed il reclamo deve pertanto essere respinto». A ben vedere, la motivazione in questione elude il problema sollevato dal ricorrente. Infatti, confonde due questioni distinte: la prima è di stabilire se le c.d. gratifiche siano ancora imponibili nella tassazione intermedia per mutamento della professione e nelle successive tassazioni ordinarie ed è una questione che deve essere risolta alla luce della qualifica del reddito in questione; la seconda è di attribuire le gratifiche ad uno degli anni con cui sono connesse, cioè a quello per cui sono attribuite oppure a quello successivo in cui sono attribuite. La motivazione dell'autorità fiscale dà una risposta unicamente alla seconda questione, non alla prima. Affermato, infatti, che l'accordo sottoscritto nel 1989 aveva stabilito che le gratifiche in questione fossero imposte non nell'anno per il quale erano state attribuite ma in quello successivo, ancora non si è chiarito se la loro imposizione debba tuttavia continuare nelle tassazioni intermedia 1994 ed ordinarie 1995/96 e 1997/98. Prova ne sia che, se si anticipasse l'imposizione delle gratifiche di un anno (p. es. imponendo quella di fr. 84'254.90 nel 1991 anziché nel 1992, come invece risulta dal certificato di salario), l'unica differenza, rispetto a quanto deciso dall'autorità nelle decisioni impugnate, sarebbe rappresentata dallo "spostamento" delle gratifiche di un anno indietro.

E. 5.5

Ora, dovendo dare una risposta al quesito posto dal ricorso, si tratta essenzialmente di stabilire se le gratifiche in questione presentino il carattere di reddito del lavoro dipendente o meno. È chiaro, infatti, che, se la risposta fosse affermativa, ne discenderebbe necessariamente l'esigenza di stralciare tali redditi dalle tassazioni che si riferiscono a periodi fiscali successivi al momento del mutamento della professione. Ebbene, che la

risposta sia affermativa è una conclusione che si trae abbastanza chiaramente dalla stessa condotta passata dell'autorità fiscale, la quale ha sempre imposto le gratifiche in questione come redditi del lavoro; mai invece ha preteso che si tratti di redditi di carattere aziendale. Del resto, dai verbali si evince che il ricorrente ha cessato di beneficiare delle gratifiche concesse dalla Fiduciaria _____, a partire dall'anno successivo da quello in cui ha cessato di esserne dipendente. Del resto, non risulta che l'autorità fiscale abbia mai messo in dubbio l'effettiva cessazione dell'attività lucrativa di carattere dipendente, nonostante, da un lato, le strette relazioni esistenti fra il ricorrente e la società per cui lavorava e, dall'altro, l'accordo di "consulenza" (che in realtà somiglia alquanto ad un contratto di lavoro a tempo parziale con orario flessibile) sottoscritto fra queste due ultime parti nel settembre del 1994. Si deve ritenere pertanto che, ammessa la cessazione dell'attività dipendente e l'inizio di un'attività indipendente, si giustifichi coerentemente, a partire da tale momento, l'assoggettamento del reddito aziendale e lo stralcio di quello del lavoro, comprese le gratifiche litigiose.

E. 5.6

Rimosso questo primo ostacolo, resta solo da affrontare il problema del "differimento" di un anno dell'imposizione delle gratifiche. La questione è tuttavia priva di interesse pratico. Se si ritenesse infatti, come sembra affermare l'autorità fiscale, che le gratifiche debbano essere imposte insieme ai redditi dell'anno per il quale sono attribuite e non con i redditi dell'anno successivo nel quale l'assemblea ne delibera l'attribuzione, la conseguenza sarebbe tutt'al più di stralciare dalla tassazione intermedia 1994 la gratifica del 1992 e quella del 1993 anziché quelle del 1991 e del 1992. Oppure, in alternativa, di differire il momento della tassazione intermedia fino all'incasso della gratifica per il 1994, cioè fino al settembre 1995, quando si è tenuta l'assemblea che ha deliberato l'assegnazione dell'ultima gratifica; ma, in tale eventualità, fino a tale momento si dovrebbero imporre tutti i redditi del lavoro dipendente e non quelli del lavoro indipendente intrapreso alla fine del 1994. Come si vede, quello del differimento di un anno del pagamento delle gratifiche – e, di riflesso, della portata dell'accordo intervenuto fra UT e contribuente nel 1989 – è un falso problema. Se si ammette – come ha fatto l'autorità fiscale – che vi è stato un mutamento di professione all'inizio di ottobre del 1994, la conseguenza di tale constatazione è che i redditi del lavoro percepiti negli anni 1993 e 1994 rimarranno definitivamente sottratti all'imposizione. Che la stessa sorte subiscano anche le gratifiche è una conseguenza cui l'Ufficio di tassazione si deve rassegnare.

E. 6

Il ricorso è pertanto accolto. Non si prelevano di conseguenza né tassa di giustizia né spese processuali. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT 1994 dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto. § Di conseguenza, le decisioni su reclamo del 24 marzo e del 14 aprile 1997 sono riformate nel senso che è stralciato il reddito del lavoro del signor _____ . 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 II

Presidente:

Il Segretario: