

TI_GERICHTE 80.1998.272 vom 4. Januar 1999

TI Tribunale d'appello, 1999-01-04, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1998.272

FR: TI_GERICHTE 80.1998.272 du 4 janvier 1999

IT: TI_GERICHTE 80.1998.272 del 4 gennaio 1999

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Erwägungen

E. 4

gennaio 1999 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 segretario: Andrea Pedroli statuendo sul ricorso del 5 novembre 1998 in materia di: IC/IFD 96 intermedia presentato da: _____, _____, ritenuto in fatto ed in diritto 1. Nella tassazione IC/IFD 1993-94 del 17 gennaio 1994, cresciuta incontestata in giudicato, l'Ufficio di tassazione di _____ esponeva a _____ un reddito del lavoro di fr. 39'975.- di media annua, conseguito negli anni di computo 1991-92 alle dipendenze di _____. Nel successivo periodo di tassazione IC/IFD 1995-96 al contribuente, accanto a un reddito del lavoro di fr. 41'925.- di media annua, conseguito sempre alle dipendenze di _____, veniva assoggettato un reddito aziendale di fr. 40'000.- di media, conseguito dal contribuente con la gestione del Bar _____ di _____ (cfr. notifica di tassazione del 12 febbraio 1996, pure cresciuta incontestata in giudicato). Nella tassazione IC/IFD 1997-98 del 14 settembre 1998 l'UT esponeva al contribuente in media annua un reddito del lavoro di fr. 28'805.- e un reddito aziendale di fr. 38'000.-. Nel frattempo, il 26 marzo 1998 _____ aveva inviato all'UT uno scritto denominato "Complemento alla dichiarazione d'imposta 1997-98", in cui segnalava tra l'altro di aver dovuto forzatamente cessare il 30 aprile 1996 l'attività salariata alle dipendenze di _____, avendo la ditta trasferito la sua attività nella Svizzera Romanda e di aver ricevuto un importo di fr. 21'489.- a titolo di liquidazione del II° Pilastro. Chiedeva quindi l'allestimento di una tassazione intermedia dal 1° maggio 1996. L'UT con separata decisione del 6 agosto 1998 respingeva la richiesta di tassazione intermedia. 2. Con tempestivo reclamo del 1° settembre 1998 il contribuente chiedeva nuovamente che gli venisse concessa la tassazione intermedia per la cessazione dell'attività salariata alle dipendenze di _____. Il reclamo veniva respinto dall'UT con decisione del 14 settembre 1998. Delle rispettive argomentazioni verrà detto in seguito, per quanto necessario. 3. Con il presente, tempestivo ricorso _____ rinnova la richiesta di tassazione intermedia. Espone l'evoluzione della sua situazione professionale negli ultimi anni, precisando che le due attività comportavano un impegno di tempo quasi uguale: l'attività presso _____ lo occupava infatti per circa sette ore al giorno, quella presso il bar _____ per 3-4 ore al giorno durante la settimana e per 8 ore e mezza durante la fine settimana. Ripropone poi l'evoluzione delle diverse retribuzioni. Conclude che nessuna delle due attività ha preso il

sopravvento sull'altra. Attira inoltre l'attenzione sul non indifferente dispendio di energie che comportava lo svolgimento di entrambe le attività, ribadendo tuttavia che l'attività per _____ è cessata a seguito del trasferimento della ditta nella Svizzera Romanda.

E. 4.1

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 cpvv. 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).

E. 4.2

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 lucrativa 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).

E. 5.1

Va innanzi tutto rilevato che, nel presente caso, quando il ricorrente, accanto all'attività salariata per _____, ha iniziato a gestire il bar _____ conseguendo un reddito, come risulta dalla tassazione IC/IFD 1995-96, praticamente uguale con un impegno lavorativo praticamente simile, l'UT non ha allestito alcuna tassazione intermedia per inizio della nuova attività indipendente. Ha invece ritenuto che l'accensione di una nuova fonte di reddito, anche se di pari dignità sia per i proventi sia per l'impegno di tempo, non costituisca motivo di tassazione intermedia. Coerentemente con la propria valutazione iniziale, non ha quindi ammesso la tassazione intermedia nel momento in cui il ricorrente ha

cessato l'attività salariata per _____.

E. 5.2

Il ricorrente, nei confronti del quale non è stata allestita alcuna tassazione intermedia per l'inizio dell'attività di gerente del bar _____, pretende ora che gli sia riconosciuto il beneficio della tassazione intermedia per la cessazione dell'attività per _____.

Indipendentemente dal fatto che, in caso di risposta affermativa, egli trarrebbe un duplice vantaggio, occorre comunque chiedersi se siano dati o meno nel caso in esame gli estremi della tassazione intermedia.

E. 5.3

In generale, una tassazione intermedia è da eseguire una volta sola all'entrata nella vita lavorativa e al momento della cessazione dell'attività lucrativa a causa dell'età o di malattia (cfr. DTF 109 Ib 10; ASA 53, 188; RTT 1988, 27). «Si può evidentemente immaginare che un contribuente muti professione diverse volte; è legittima però una tassazione intermedia solo quando si ha a che fare con un cambiamento radicale dell'attività (come per esempio il passaggio da un'attività dipendente ad un'attività indipendente e viceversa; STF 101 Ib 403 consid. 2b; Känzig, Wehrsteuer, 2. ediz., n. 26 ad art. 42 DIFD con citazioni) oppure quando, nel caso di mutamento profondo dell'attività, subentra una variazione sostanziale particolarmente incisiva e durevole del reddito (STF 101 Ib 403 consid. 2b; cfr. anche ASA 53, 190/191 consid. 3b)» (cfr. RTT 1980, p. 27). In breve, il Tribunale federale ha più volte affermato il principio che una tassazione intermedia per inizio o cessazione dell'attività lucrativa, come pure per mutamento di professione, presuppone un cambiamento profondo della situazione professionale complessiva, tale che non si giustificerebbe più il mantenimento della tassazione ordinaria.

E. 5.4

La giurisprudenza si è già confrontata con la questione se l'inizio o la cessazione di un'attività accessoria ponga in essere un profondo cambiamento della situazione professionale complessiva. A partire dalla sentenza 7 dicembre 1984 (cfr. DTF 101 Ib 313; ASA 54, 48; RTT 1988, 25; StE 1985 B 63.13 n. 6; RF 40 p. 399), il Tribunale ha risolto chiaramente la questione, consentendo anche di accantonare dei dubbi che potevano sorgere dalla lettura di una sentenza del 1975 (cfr. DTF 101 Ib 398).

E. 5.4.1

Quest'ultima decisione dell'Alta Corte aveva infatti affermato, in palese contrasto con i principi sempre enunciati, che, in presenza di una variazione quantitativa del reddito, superiore ad una certa proporzione, si giustificano tassazioni intermedie anche per l'inizio o la cessazione di attività accessorie.

E. 5.4.2

La sentenza del 1984 ha pertanto espressamente dichiarato che la giurisprudenza stabilita con la decisione precedente doveva essere modificata. Il Tribunale federale ha allora indicato che, per decidere se l'inizio o la cessazione di una o più attività accessorie costituisca un motivo di intermedia, non bisogna prendere in considerazione la singola fonte di reddito, bensì la situazione professionale del contribuente ed i redditi che ne scaturiscono nella loro globalità. L'art. 21 DIFD (corrispondente agli attuali artt. 16-23) propone infatti una nozione di reddito che si fonda sulla teoria dell'incremento globale del patrimonio netto, con computo sul passato ("Vergangenheitsbemessung"); non si giustifica pertanto di

scomporre il reddito del contribuente in base alle sue diverse fonti e di concludere che l'aggiunta o la scomparsa di una singola fonte di reddito può giustificare una tassazione intermedia.

E. 5.4.3

Si deve dunque negare che l'inizio di un'attività accessoria sia costitutivo di una profonda modificazione della complessiva situazione professionale del contribuente, così come richiede la menzionata giurisprudenza. Tale conclusione, affermata nella citata sentenza del 1984 (in relazione al caso di un ristoratore che aveva acquistato un secondo ristorante), è stata successivamente confermata dallo stesso Tribunale federale, in varie altre occasioni (cfr., p. es., STF del 22 novembre 1985 in StE 1986 B 63.13 n. 8; STF del 10 dicembre 1985 in RF 41 p. 343) e recepita, sul piano cantonale, anche da questa Camera (cfr. sent. CDT n. 337 del 31 dicembre 1991 in re A.G.; n. 155 del 28 luglio 1993 in re B.P., in RDAT II-1993 n. 23t; CDT n. 80.95.00022 del 22 marzo 1995 in re A. e L. S.; n. _____ del 28 agosto 1995 in re R. e L. P.).

E. 5.5

Il Tribunale federale ha d'altronde escluso che il passaggio da un'attività lucrativa a tempo pieno a un'attività a tempo parziale e viceversa costituisca motivo di intermedia (ASA 53 p. 188).

E. 5.6

Il caso del ricorrente rappresenta un caso paradigmatico di cessazione di una fonte di reddito, accanto ad un'altra di pari dignità, che, di regola, non costituisce motivo d'intermedia, segnatamente un profondo mutamento strutturale dell'attività del ricorrente, così come non l'aveva costituito pochi anni prima al momento dell'inizio dell'attività indipendente di gerente di bar.

E. 5.6.1

Questa Camera ha ritenuto solo in casi del tutto eccezionali l'esistenza di un profondo mutamento strutturale dell'attività, ad esempio nel caso di una signora che, dopo il matrimonio, aveva cessato la propria attività lucrativa principale e ne aveva intrapresa una che comportava un lavoro di tre ore settimanali, con una retribuzione nettamente inferiore a quella precedentemente percepita. Per evitare le più rigorose conseguenze della precitata giurisprudenza, si ammette infatti che, quando una persona cessa l'attività principale esercitata (a tempo pieno o parziale) e dedica solo qualche ora ad un'attività lucrativa, dalla quale trae un reddito trascurabile rispetto al fabbisogno per il proprio sostentamento, si ha cessazione dell'attività lucrativa accompagnata da inizio di un'attività "accessoria" (CDT n. _____ del 26 novembre 1996 in re W. e M.F.). In un altro caso, la Camera ha ammesso una tassazione intermedia per cessazione dell'attività lucrativa principale, nei confronti di un contribuente che era uscito da una società in nome collettivo dalla quale traeva un reddito superiore a quello proveniente dall'attività dipendente esercitata per la maggior parte del tempo (CDT n. 80.95.00114 del 4 novembre 1996 in re V. e D.V.).

E. 5.6.2

Orbene, nel caso in esame, non è certo agevole stabilire se un'attività prevalessesse sull'altra, vuoi per l'impegno profuso vuoi per il reddito conseguito. Lo stesso contribuente afferma, nel ricorso che nessuna delle due attività ha preso il sopravvento sull'altra. In un certo

senso, si potrebbe sostenere che l'attività dipendente per la _____ era principale nel momento in cui il ricorrente ha intrapreso l'attività indipendente, ma è poi di fatto divenuta accessoria nel corso degli anni fino ad estinguersi del tutto. Donde la conclusione dell'autorità fiscale, secondo cui la sua cessazione non potrebbe costituire motivo di tassazione intermedia. Pare però più condivisibile il ragionamento del contribuente, il quale fa notare come le due attività avessero entrambe la stessa rilevanza, fin da quando quella indipendente è stata intrapresa. Si è infatti trattato di una semplice diversificazione dell'attività lucrativa del ricorrente. Perciò, come l'autorità ha ritenuto che non fosse costitutivo di un «profondo mutamento strutturale dell'attività» l'inizio dell'attività indipendente che si è affiancata a quella dipendente nel 1993, coerentemente essa ha poi tratto la stessa conclusione quando la prima attività è cessata, lasciando posto alla seconda.

E. 5.6.3

Ciò consente di precisare in che cosa il caso in esame differisca da quello deciso con la sentenza del 1996, richiamata dal contribuente nel proprio gravame. In quella fattispecie, infatti, il reddito proveniente dall'attività lucrativa indipendente era nettamente predominante rispetto a quello dell'attività dipendente, al punto che la Camera di diritto tributario ha ritenuto potersi trattare di un'attività principale, anche se l'impegno personale richiesto dalle due diverse attività non era proporzionale al reddito delle stesse. Inoltre, in quel caso, non vi era stata quella sorta di "sostituzione" fra l'attività dipendente e quella indipendente, che invece caratterizza la fattispecie in esame. Al contrario, per diversi periodi fiscali i due redditi erano stati affiancati l'uno all'altro, fino al momento dell'uscita del contribuente dalla società. Nel caso ora in esame, per contro, il ricorrente ha di fatto scambiato l'attività dipendente con quella indipendente, esercitando per un periodo transitorio di circa tre anni l'una e l'altra insieme. È ben vero che, se ci fosse stata la semplice cessazione della prima seguita dall'avvio della seconda, il contribuente avrebbe beneficiato della tassazione intermedia; ma non è meno vero che, se si volesse riprodurre lo stesso meccanismo nel caso in esame, si dovrebbero emettere due tassazioni intermedie: una per inizio della nuova attività nel 1993 ed una per cessazione dell'altra nel 1996, tanto più che non sarebbe ancora sopravvenuta la prescrizione per la prima. Alla luce dei redditi dichiarati, è peraltro dubbio che il ricorrente ne sarebbe avvantaggiato.

E. 5.7

La decisione impugnata merita pertanto piena conferma.

E. 6

Il ricorso è conseguentemente respinto e la tassa di giustizia e le spese processuali sono poste a carico del ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT 1994 dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 400.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 480.– sono a carico del ricorrente. 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.