

TI_GERICHTE 80.1998.97 vom 24. Juli 1998

TI Tribunale d'appello, 1998-07-24, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1998.97

FR: TI_GERICHTE 80.1998.97 du 24 juillet 1998

IT: TI_GERICHTE 80.1998.97 del 24 luglio 1998

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Erwägungen

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

Da quanto detto discende anzitutto che la semplice variazione di reddito – quali che ne siano le dimensioni – è irrilevante ai fini della decisione sulla tassazione intermedia. Semplici oscillazioni di reddito d'attività lucrativa dipendente di un contribuente non costituiscono motivo di tassazione intermedia (cfr. tra le molte, 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 del 25 maggio 1984, cit.; Bottoli, Lineamenti di diritto tributario ticinese, Lugano 1983, p. 126). Il Tribunale federale ha così 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). Il diritto alla tassazione intermedia per cessazione dell'attività lucrativa, risp. per mutamento della professione è, per es., stato negato a due coniugi che, simultaneamente, alla nascita del figlio, avevano ridotto l'attività lucrativa dipendente l'uno nella misura del 40% e l'altro nella misura del 60%. Sebbene la situazione economica dei contribuenti non differisse sostanzialmente rispetto a quella che si sarebbe verificata in caso di cessazione totale dell'attività di un solo coniuge, la legge vigente impedisce di trarre le stesse conseguenze (CDT n. _____ . _____ . _____ del 3 settembre 1997 in re Le.). Non diversamente il diritto alla tassazione intermedia è stato negato a due coniugi che alternativamente, in occasione della nascita del figlio, hanno beneficiato di un congedo di un anno (CDT n. _____ . _____ . _____ del 7 maggio 1998 in re Qu.).

E. 5.2

Dottrina e giurisprudenza ritengono invece che il mutamento 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).

E. 5.3

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 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, II ediz., vol. I, Basilea 1982, p. 791ss., 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

fondi sulle conoscenze commerciali, contabili, finanziarie e fiscali di cui si avvaleva in precedenza (STF dell'8 giugno 1983 in re A.K.). Analogamente, il mutamento del campo d'attività all'interno dello stesso settore o della medesima azienda non costituiscono, di regola, un cambiamento di professione (cfr. Masshardt , Wehrsteuerrecht, ad art. 96 DIFD, nota 17; sent. CDT 17 dicembre 1984 in re G. To.).

E. 6.1

Dopo la maternità la ricorrente ha continuato a lavorare a metà tempo per la _____, che le ha affidato mansioni diverse e meno qualificate rispetto alle precedenti, ma ha continuato a versarle metà dello stipendio precedente. La continuazione dell'attività a metà tempo per la _____ ha indubbiamente comportato un cambiamento di funzione all'interno dell'azienda: da responsabile della documentazione d'accompagnamento (sia quella rivolta all'utilizzatore sia quella di natura tecnica) dei prodotti informatici _____ (si veda la copiosa documentazione prodotta), destinati al settore bancario e articolati in una miriade di programmi accessori a impiegata con funzioni nel campo della stesura della corrispondenza in lingua inglese e della contabilità. È certo fuor di dubbio che, prima della maternità, la ricorrente rivestiva mansioni di una certa responsabilità e faceva un uso diverso e meno limitato delle sue conoscenze di natura linguistica e che ora invece svolge un'attività subalterna, che richiede un uso più limitato delle proprie competenze linguistiche e che potrebbe essere svolta anche da un dipendente senza le sue qualifiche. Essa è tuttavia rimasta all'interno dell'azienda e, malgrado la diversa mansione esercitata dopo la maternità, percepisce ancora esattamente la metà del suo stipendio. Ciò induce a non enfatizzare il mutamento all'interno dell'azienda. La ricorrente è rimasta alle dipendenze della _____ anche dopo la maternità proprio grazie alle sue riconosciute competenze linguistiche, anche se è fuor di dubbio che attualmente esse vengono sfruttate dalla datrice di lavoro in misura più ridotta di prima. A mente di questa Camera, quindi, non sono dati gli estremi qualitativi per ammettere un mutamento durevole della professione. Il caso in esame, non diversamente da altri, configura piuttosto un caso di riduzione dell'orario lavorativo all'interno dell'azienda intervenuto dopo la gravidanza con l'assegnazione di mansioni diverse, compatibili con la nuova situazione sia per la dipendente sia per la datrice di lavoro, ma non al punto da costituire un vero e proprio cambiamento radicale dell'attività. Anzi, si può persino avanzare l'ipotesi che all'occorrenza la datrice di lavoro potrebbe nuovamente affidare alla propria dipendente mansioni di maggiore responsabilità, professionalmente più gratificanti, ma non necessariamente con ricadute sul piano salariale, così come non vi sono state ricadute su questo piano per effetto del passaggio da un'occupazione a tempo pieno a una a metà tempo.

E. 6.2

La ricorrente nel suo ricorso, fa ripetutamente riferimento alla sentenza n. _____ di questa Camera del 26 novembre 1996 (cfr. RDAT 1997 I 16t, pp. 433 ss.). In quel caso, questa Camera ha ammesso, contrariamente alla tesi dell'autorità fiscale, l'esistenza di un motivo d'intermedia nel fatto vi era stato innanzi tutto il cambiamento del datore di lavoro e il passaggio da un'attività regolare ad una che poteva essere svolta in modo autonomo al domicilio durante un numero limitatissimo di ore settimanali a seconda delle necessità (cfr. RDAT cit., consid. 5, p. 440), con una riduzione del reddito tale da permettere di configurare, in quel caso, che va considerato un caso-limite, la nuova attività quale attività meramente secondaria. Né è pertinente il

richiamo alla sentenza zurighese, citata in RDAT 1997 I p. 438, relativa a una giornalista che, a seguito della maternità, aveva ridotto la propria attività con conseguente riduzione del reddito a meno del 25%. Questo caso conferma semmai la tendenza giurisprudenziale ad ammettere l'esistenza di una cessazione dell'attività, quando, al cospetto di un cambiamento di posto di lavoro o di una drastica riduzione della precedente attività, si può ammettere il carattere meramente secondario dell'attività residua.

E. 6.3

Non può comunque essere ascoltato l'ulteriore argomento, affacciato dal patrocinatore della ricorrente, che in realtà la nuova attività presso la _____ sarebbe un'attività accessoria, quella di madre essendo attualmente l'occupazione principale della ricorrente. Sia l'elemento qualitativo sia quello quantitativo della tassazione intermedia vanno valutati in relazione all'attività produttiva di reddito esercitata fino al momento del preteso cambiamento e non ad altre attività non produttive di reddito (madre, casalinga, assistenziali verso persone bisognose, ecc.).

E. 6.4

Ribaltando la situazione, come è sempre necessario fare in caso di tassazione intermedia, giacché la stessa è data anche in caso di incremento dell'attività e del reddito, si può certo affermare che se la ricorrente fosse passata da un metà tempo quale segretaria con mansioni di responsabilità nel campo della corrispondenza in lingua inglese a un tempo pieno quale responsabile della stesura dei manuali di applicazione dei programmi della datrice di lavoro con semplice raddoppio dello stipendio, l'UT e questa Camera non avrebbero certo ammesso l'esistenza di un motivo di tassazione intermedia in deroga al principio della tassazione praenumerando. Ne viene, per quanto precede, che nel caso in esame non è data la condizione di tipo qualitativo per la quale la contribuente possa beneficiare della tassazione intermedia.

E. 7.1

A titolo abbondanziale si rileva che questa Camera ha 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).

E. 7.2

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).

E. 7.3

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.

E. 7.4

È appena il caso di rilevare a questo proposito che il correttivo introdotto dal Legislatore cantonale nella vecchia LT ed entrato in vigore il 1° gennaio 1987 (cfr. art. 99 lett. e LT-1976) è stato abbandonato con l’entrata in vigore della nuova LT, il 1° gennaio 1995 in quanto incompatibile con la LAID (cfr. Messaggio n. 4169 del 13 ottobre 1993 concernente il progetto di nuova legge tributaria, p. 44), senza per altro considerare i delicati problemi interpretativi che aveva posto, soprattutto in caso di aumento dell’attività (cfr. Soldini, Tassazione intermedia per modificazione del reddito da attività lucrativa dipendente del 50%, in Aa.Vv. , Giurisdizione costituzionale e Giurisdizione amministrativa, Schulthess, Zurigo, 1992, p.p. 209 ss., anche in La tassazione intermedia per modificazione del reddito da attività dipendente del 50%, in Rep . 1991 215 ss.). Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT 1994 1. Il ricorso è respinto. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 200.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 280.– sono a carico della 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.