

TI_GERICHTE 80.2000.183 vom 6. Juli 2001

TI Tribunale d'appello, 2001-07-06, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2000.183

FR: TI_GERICHTE 80.2000.183 du 6 juillet 2001

IT: TI_GERICHTE 80.2000.183 del 6 luglio 2001

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Volltext

Tessin Camera di diritto tributario 06.07.2001 80.2000.183 Tessin Camera di diritto tributario 06.07.2001 80.2000.183 Ticino Camera di diritto tributario 06.07.2001 80.2000.183

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.2000.00183 Lugano 6 luglio 2001 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, Ivo Eusebio segretario: Fiorenzo Gianinazzi statuendo sul ricorso del 16 novembre 2000 in materia di: IC/IFD 95/96 intermedia presentato da: _____ e _____, _____, _____, rappr. da: _____ e _____, _____, ritenuto in fatto ed in diritto 1. 1.1. _____, maestro conducente diplomato, era titolare di un'agenzia _____ a _____ e di una scuola _____, pure con sede a _____. Motivi di salute suoi e di sua moglie lo inducevano a cessare alla fine del 1994 l'attività di gerente dell'agenzia _____, che era la sua maggiore fonte di reddito. Il 4 agosto 1999 il contribuente, assistito dalla _____ di _____, chiedeva all'Ufficio di tassazione di metterlo al beneficio di una tassazione intermedia dal 1° gennaio 1995 a seguito della profonda modificazione della sua complessiva situazione professionale con conseguente drastica riduzione del reddito, che si è più che dimezzato pur tenendo conto delle prestazioni delle assicurazioni sociali. 1.2. Con decisione del 30 agosto 1999 l'Ufficio di tassazione respingeva l'istanza di tassazione intermedia L'attività del sig. _____ era quella di titolare di un'agenzia _____ cui era affiancata quella di maestro di _____. Le due attività erano svolte entrambe in forma indipendente a _____, sempre nel ramo automobilistico e per le quali si intravede anche un certo collegamento. Ha beneficiato per entrambe della collaborazione della moglie, ha fatto capo (almeno in parte) alle stesse strutture ed ha persino avuto, per un certo periodo, gli Uffici nello stesso stabile. Segnaliamo il reddito del contribuente negli ultimi tre bienni (di computo): 1989-90 Agenzia _____ fr. 74'000.-, Scuola _____ fr. 26'000.-; 1991-92 fr. 84'000.-/45'000.-; 1993-94 fr. 72'500.-/ 58'000. Da questo specchio emerge come l'attività di scuola _____ abbia assunto sempre maggiore rilevanza sino a diventare l'unico settore d'attività nell'ambito della stessa impresa. 1.3. Il reclamo presentato dal ricorrente il 23 settembre 1999 veniva respinto dall'Ufficio di tassazione, dopo aver sentito l'interessato, con decisione del 18 ottobre 2000. 2. 2.1. Con il presente, tempestivo ricorso i coniugi _____, sempre assistiti dalla _____, chiedono

l'annullamento della suddetta decisione e conseguentemente l'allestimento della tassazione intermedia dal 1° gennaio 1995. Argomentano, in particolare, che il contribuente aveva ripreso l'attività dell'agenzia _____ dal suocero, rilevando che la cessazione di questa attività è da ricondurre a motivi di salute di entrambi i contribuenti e alla erogazione di rendite per incapacità lavorativa.

2.2. All'udienza del 21 febbraio 2001 le parti si sono confermate nelle rispettive posizioni, illustrandole ulteriormente.

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 cpvv. 1 e 2 LT). 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). 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, secondo gli artt. 45 LIFD e 55 LT, 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

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 intercantonali o internazionali (art. 55 lett. e LT 1994).

3.3. In linea 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. 3.4. 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).

3.4.1. Quest'ultima decisione dell'Alta Corte aveva infatti affermato, in palese contrasto con i principi sempre enunciati (v. supra, consid. 4.), 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.

3.4.2. 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.

3.4.3. 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. CDT n. 337 del 31 dicembre 1991 in re A.G.; n. 155 del 28 luglio 1993 in re B.P., in R DAT II-1993 n. 23t; CDT n. _____ del 22 marzo 1995 in re A. e L. S.; n. _____ del 28 agosto 1995 in re R. e L. P.).

3.4.4. 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). Nel solco della via tracciata dalla giurisprudenza del Tribunale federale, questa Camera ha, a sua volta, deciso che la cessazione di una singola fonte di reddito, nel caso di un contribuente che esercita diverse attività a tempo parziale, non giustifica una tassazione intermedia, neppure nel caso in cui il reddito di cui si tratta è stato considerato, insieme ad altri, in una tassazione intermedia per modifica della professione (CDT n. _____ del 26 marzo 1998 in re C. C.). La Camera di diritto tributario ha poi confermato che, nei confronti di un contribuente che esercita un'attività dipendente non si giustifica di intraprendere una tassazione intermedia nel momento in cui intraprende un'attività indipendente (gestione di un bar) che si affianca alla precedente né quando, tre anni dopo, cessa l'attività dipendente e continua solo quella indipendente. Né al momento dell'inizio dell'attività indipendente né al momento della cessazione di quella dipendente si verifica infatti quel "profondo mutamento strutturale dell'attività" che si richiede per intraprendere una tassazione intermedia (CDT n. _____ del 4 gennaio 1999 in re M. G.). Questa Camera ha

invece ritenuto di poter ammettere, pur trattandosi di un caso-limite, la tassazione intermedia per cessazione dell'attività lucrativa principale, se il contribuente che esce da una società in nome collettivo dalla quale, nonostante la trascurabile occupazione personale, traeva un reddito superiore a quello proveniente dall'attività dipendente esercitata per la maggior parte del tempo (CDT n. _____ del 4 novembre 1996 in re V. e D. Ve.).

4. 4.1. Il ricorrente, di professione maestro conducente diplomato, è titolare di una scuola _____ sin dal 1968. Egli è poi progressivamente subentrato successivamente nell'agenzia _____ di tipo A del suocero, che si occupava della vendita di automobili e di accessori, facendo invece di regola capo per i lavori di garanzia, di manutenzione e per i servizi di messa a punto dei veicoli d'occasione, come risulta dal rapporto dell'Ispettorato fiscale del 13 settembre 1984, all'attigua officina _____ e _____. Dagli atti dell'incarto non è possibile ricostruire con una certa precisione sin da principio l'evoluzione delle due attività svolte parallelamente dal contribuente, ma soltanto da fine anni settanta / inizio anni ottanta. Il reddito derivante dall'agenzia _____ era, come risulta dal rapporto dell'Ispettorato, negli anni 1979-80 di fr. 27'000.- e nel successivo biennio 1981-82 di fr. 34'000.-. Non è invece noto il reddito dell'attività di maestro conducente. Negli anni 1983-84 a fronte di un reddito dell'agenzia di fr. 38'000.- vi era un reddito di maestro di scuola _____ di fr. 31'000.-. La situazione è invece leggermente mutata negli anni 1985-86, in cui il reddito dell'agenzia è sceso a fr. 30'000.- e quello di maestro conducente salito a fr. 35'000.-. I redditi dei due successivi periodi di computo 1989-90 e 1991-92 hanno fatto oggetto di ulteriore verifica da parte dell'Ispettorato. Nel 1989-90 il reddito dell'agenzia è salito a fr. 74'000.- e quello della scuola _____ sceso a fr. 26'000.-; nel 1991-92 il reddito dell'agenzia è ulteriormente aumentato a fr. 84'000.- ed anche quello di maestro conducente è passato a fr. 45'000.-. Nell'ultimo periodo in cui il contribuente ha svolto parallelamente le due attività, vale a dire negli anni 1993-94, il reddito dell'agenzia è sceso a fr. 72'500.- e quello della scuola _____ salito a fr. 58'000.- Va inoltre rilevato, per completezza, che nel corso degli anni di computo 1995-96 l'unico reddito da attività lucrativa è quello di maestro conducente, che si è attestato a fr. 38'000.-, per poi nuovamente salire nei due anni successivi, stando alla dichiarazione del contribuente a ca. fr. 61'500.- e ciò grazie anche all'attività della moglie. Vanno nondimeno segnalate le rendite e indennità percepite nel 1996 da diversi enti assicurativi per oltre fr. 53'000.- e nel 1997 per ca. fr. 22'000.-.

4.2. Da questa ricostruzione emerge chiaramente che le due attività nei quindici anni precedenti la cessazione dell'attività di maestro conducente hanno avuto andamento altalenante, comunque sempre con una prevalenza, in certi periodi (soprattutto negli anni dal 1989 al 1992) non trascurabile, del reddito derivante dall'agenzia. Dal momento della cessazione dell'attività di agente _____, il reddito derivante dalla Scuola _____, dopo un biennio di assestamento, ha conosciuto nel biennio di computo 1997-98 una certa impennata, a dimostrazione di una certa osmosi delle due attività, anche se si situa ancora lontano dall'ammontare complessivo dei redditi conseguiti prima della cessazione dell'attività di agente _____.

4.3. Questi dati trovano corrispondenza anche nel numero di allievi conducenti che si sono presentati agli esami di guida dall'inizio degli anni ottanta alla fine degli anni novanta. Se tra il 1983 e il 1994, per quanto è dato evincere dall'incarto fiscale, il numero degli allievi non ha praticamente mai superato le trenta unità, situandosi per lo più attorno alle venti / venticinque, nel 1997 è passato a 36 e l'anno successivo a 39.

4.4. Questa Camera deve basare il proprio giudizio su questi dati oggettivi, essendo difficile per non dire impossibile ricostruire a posteriori l'evoluzione pratica delle

due attività. Non va comunque dimenticato, d'altra parte, che i dati economici appaiono prevalenti rispetto a altre considerazioni pratiche relative alle modalità di svolgimento del lavoro. Dagli stessi non emerge una situazione tale per cui si possa affermare che la cessazione dell'una o dell'altra delle due attività comporti quel mutamento duraturo ed essenziale delle basi dell'attività lucrativa, che configura motivo d'intermedia. Proprio quanto esposto in precedenza, in particolare al considerando 4.2, induce ad affermare il contrario. Il caso in esame appare sostanzialmente diverso da quello in RDAT 1997 I 433, in cui la moglie aveva lasciato un'occupazione remunerativa (salario di fr. 3'800.- mensili) per assumere la gerenza di una cassa malati di paese (_____), che la occupava per poco tempo (apertura dell'agenzia durante tre ore settimanali; lavoro amministrativo svolto a domicilio) e con una remunerazione molto inferiore alla precedente e con una struttura diversa (pagamento a provvigioni, spese telefoniche, ecc. a carico della dipendente !), al punto da indurre a paragonare o assimilare questa attività a una "attività accessoria". La situazione del ricorrente non appare diversa nella sua sostanza da quella di un salariato che riduce drasticamente la propria attività (metà tempo o anche meno) senza poter ambire al beneficio della tassazione intermedia, oppure a quella di un indipendente i cui redditi sono soggetti ad ampie oscillazioni (superiori al 50%), al quale pure è precluso il beneficio dell'intermedia, poiché altrimenti si finirebbe di fatto per sostituire, nel caso dell'indipendente, la tassazione praenumerando con la postnumerando. 4.5. Di converso si può affermare che, accogliere il ricorso in esame significherebbe annullare il principio stesso per il quale l'intermedia è (e deve rimanere) un'eccezione, che, di regola, deve intervenire (una sola volta) all'inizio dell'attività e al momento del pensionamento. Si finirebbe in altre parole per ammettere sempre l'intermedia quando le fonti di reddito sono due e quella che viene meno è quella maggiormente fruttifera al momento del verificarsi dell'evento. Quando invece le fonti di reddito sono più di due, l'intermedia sarebbe (di regola) esclusa. 4.6. È infine quasi superfluo rilevare che eventuali futuri incrementi di reddito derivanti dall'ampliamento dell'attività di maestro di _____ non saranno colpiti se non in media annua, così come eventuali redditi derivanti da un'altra (nuova) attività che il ricorrente dovesse intraprendere accanto a quella di maestro di scuola-_____. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di _____ fr. 500.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.- per un totale di _____ fr. 580.- sono a carico del ricorrente. 3. Intimazione alle parti. 4. Per l'IC il presente giudizio è definitivo (art. 230 cpv. 3 LT). 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: _____