

## **TI\_GERICHTE 80.2000.95 vom 10. August 2000**

TI Tribunale d'appello, 2000-08-10, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2000.95](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2000.95)

FR: TI\_GERICHTE 80.2000.95 du 10 août 2000

IT: TI\_GERICHTE 80.2000.95 del 10 agosto 2000

### **Regeste**

Sentenza o decisione senza scheda

### **Volltext**

Tessin Camera di diritto tributario 10.08.2000 80.2000.95 Tessin Camera di diritto tributario 10.08.2000 80.2000.95 Ticino Camera di diritto tributario 10.08.2000 80.2000.95

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.2000.00095 Lugano 10 agosto 2000 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, Michele Rusca in sostituzione di Lorenzo Anastasi, astenuto segretario: Fiorenzo Gianinazzi statuendo sul ricorso del 6 giugno 2000 in materia di: IC/IFD 99/00 intermedia presentato da: \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, ritenuto in fatto ed in diritto 1. \_\_\_\_\_, nato il \_\_\_\_\_ 1941, coniugato con \_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_, è docente di \_\_\_\_\_ al liceo di \_\_\_\_\_. Il 1° aprile 1999 la Sezione amministrativa e la Divisione della scuola gli concedevano un congedo non pagato parziale per l'anno scolastico 1999/2000, con riduzione del tempo d'insegnamento e del relativo stipendio al 50%. La richiesta di riduzione dell'orario lavorativo veniva ripresentata dal contribuente anche per l'anno scolastico 2000/2001. Il 18 ottobre 1999, l'Ufficio tassazione di \_\_\_\_\_ respingeva la richiesta di tassazione intermedia a far stato dal 1° settembre 1999, presentata dal contribuente con istanza del 21 luglio 1999. 2. Con tempestivo reclamo del 6 novembre 1999 il contribuente chiedeva l'annullamento della suddetta decisione e conseguentemente la concessione della tassazione intermedia. Invitava inoltre l'UT, qualora non avesse accolto il reclamo, a trasmettere il gravame alla Camera di diritto tributario (CDT) perché lo trattasse come ricorso. L'UT trasmetteva quindi il reclamo alla CDT, senza annettervi alcuna presa di posizione. Con sentenza del 29 novembre 1999 questa Camera rinviava il reclamo all'UT di \_\_\_\_\_, affinché emettesse una decisione motivata. In seguito alla decisione motivata dell'UT del 2 dicembre 1999, il contribuente presentava un nuovo tempestivo reclamo, ribadendo le allegazioni espresse il 6 novembre e sottolineando che aveva ridotto la propria attività lucrativa per più del 50%. Il 17 maggio 2000 l'UT di \_\_\_\_\_ emetteva la decisione su reclamo, ribadendo il rifiuto della domanda di tassazione intermedia a causa dell'inesistenza di un presupposto qualitativo secondo l'art. 55 LT e l'art. 45 LIFD. 3. Con il presente, tempestivo ricorso, i coniugi \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_ chiedono l'annullamento della decisione su reclamo e conseguentemente la concessione della tassazione intermedia, ribadendo i motivi fatti valere nel reclamo. L'UT ha trasmesso l'incarto a questa Camera senza alcun preavviso. 4. 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 (art. 44 cpv. 1 lett. b LIFD, 53 cpv. 1 lett. b LT). La base di calcolo temporale applicabile ai casi d'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).

#### 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, qualora siano realizzati dei ben precisi presupposti, ci si discosti da tale presunzione e si imponga 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 quando uno dei seguenti presupposti è realizzato: a) divorzio o separazione duratura, legale o di fatto, dei coniugi; b) mutamento duraturo ed essenziale delle basi dell'attività lucrativa in seguito ad 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).

#### 5. 5.1. Da quanto detto discende anzitutto che il mutamento della situazione professionale del contribuente dev'essere strutturale e duraturo, tale da non più giustificare la tassazione ordinaria ( DTF del 20 gennaio 2000 in re D.Bru.); la semplice variazione di reddito – quali 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 quindi motivo di tassazione intermedia (cfr. tra le molte, CDT 24 luglio 1998 in re Tu.; 17 dicembre 1984 in re To; 21 settembre 1981 in re St.; 16 marzo 1981 in re Ma; 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 ad un'attività a tempo parziale e viceversa costituisca motivo d'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. 80.97.081 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.). 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.). 5.3. Solo al cospetto di un cambiamento di posto di lavoro o di una drastica riduzione della precedente attività, la giurisprudenza ammette eccezionalmente il carattere meramente secondario dell'attività residua e consente quindi l'allestimento di una tassazione intermedia per cessazione dell'attività. Questa Camera ha così avuto modo di ammettere l'esistenza di un motivo di tassazione intermedia in un caso in cui il contribuente aveva cambiato datore di lavoro ed era passato da un'attività regolare a una che poteva essere svolta in modo autonomo a domicilio durante un numero limitatissimo di ore settimanali (cfr. RDAT 1997 I pag. 438).

6. 6.1. La situazione in esame configura un caso di riduzione dell'orario lavorativo intervenuto per volontà dello stesso contribuente. Nel caso di specie, il contribuente ha diminuito le ore d'insegnamento del 54,4%. Benché il suo orario lavorativo sia inferiore al 50% di quello precedente, non si tratta ancora di una riduzione tanto consistente da poter ammettere che l'attività d'insegnamento del 45,6% sia puramente accessoria. Questo caso non può dunque essere comparato a quello - limite - deciso da questa Camera il 26 novembre 1996 (cfr. RDAT 1997 I pag. 438). Parimenti, non aiuta il riferimento a un altro caso, zurighese, relativo a una giornalista che, a seguito della maternità, aveva ridotto la propria attività con conseguente diminuzione del reddito a meno del 25%. L'attività residua del 45,6% e il relativo stipendio rimangono comunque la principale occupazione e fonte di reddito del contribuente e vanno ben oltre le attività puramente accessorie o occasionali per le quali la giurisprudenza ha eccezionalmente ammesso l'esistenza del motivo di tassazione intermedia per "cessazione di attività". Il ricorso non può quindi essere accolto.

6.2. Non si può nemmeno aderire all'ulteriore argomento del contribuente, secondo il quale il mutamento duraturo ed essenziale delle basi dell'attività lucrativa sarebbe dovuto nel suo caso non a una cessazione di attività, tantomeno a un "mutamento di professione ma a una diminuzione [dell'attività] che anticipa di due anni il passaggio al beneficio della cassa pensioni". Tale fattispecie non è infatti prevista dalla legge, che disciplina in modo esauriente i motivi di tassazione intermedia. Ne viene, per quanto precede, che nel caso in esame non è data la condizione di tipo qualitativo per la quale il contribuente possa beneficiare della tassazione intermedia. Come giustamente sottolinea l'UT, in assenza del requisito qualitativo poco conta la riduzione, seppur sostanziale, del reddito.

7. 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 per nulla 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).

7.2. Le riserve sollevate nei confronti della disciplina della tassazione intermedia ed in particolare della cosiddetta "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).

7.3. È comunque il caso di rilevare che tutte queste perplessità sono già state oggetto di esame da parte del Tribunale federale, il quale, allo stadio attuale della legislazione, le ha scartate (STF del 19 febbraio 1998 in re R. U., relativa a un caso di riduzione del reddito del lavoro; STF del 31 gennaio 2000 in re F. e O. D., relativa al caso di due coniugi che, alla nascita della loro figlia, avevano ridotto l'attività rispettivamente al 50% e all'80%).

7.4. 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 trasformare 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.

7.5. 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 seg., anche in La tassazione intermedia per modificazione del reddito da attività dipendente del 50%, in Rep . 1991 215 seg.). 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. 200.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 280.– 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.