

TI_GERICHTE 80.2002.126 vom 19. Dezember 2002

TI Tribunale d'appello, 2002-12-19, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2002.126

FR: TI_GERICHTE 80.2002.126 du 19 décembre 2002

IT: TI_GERICHTE 80.2002.126 del 19 dicembre 2002

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Volltext

Tessin Camera di diritto tributario 19.12.2002 80.2002.126 Tessin Camera di diritto tributario 19.12.2002 80.2002.126 Ticino Camera di diritto tributario 19.12.2002 80.2002.126

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.2002.00126 Lugano 19 dicembre 2002 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: Andrea Pedroli, vicecancelliere statuendo sul ricorso del 6 agosto 2002 in materia di: IC/IFD 99/00 - 01/02 presentato da: _____ e _____, _____, _____, rappr. da: _____, _____, _____, ritenuto in fatto ed in diritto 1. 1.1. _____ e _____ hanno lavorato fino alla fine del 1998 per la società in nome collettivo _____ e _____, che si occupava della diffusione dei prodotti del marchio “ _____”, conseguendo da ultimo un reddito aziendale di fr. 135'000.- di media annua. A decorrere dal 1° gennaio 1999 la società veniva trasformata in società a garanzia limitata, assumendo attivi e passivi della società in nome collettivo e prendendo il nome di _____ di _____. I coniugi _____ venivano assunti dalla neocostituita _____: _____ con un salario di fr. 60'000.- all'anno, cui si aggiungeva nel 2000 un importo di fr. 25'000.-; _____ con un salario annuo di fr. 48'000.-, cui si aggiungeva nel 2000 un importo di fr. 25'000.-. 1.2. Il 1° aprile 1999, _____ assieme ad altre persone fondava una nuova società, la _____, con lo scopo di acquisire catene della grande distribuzione e di offrire prestazioni di bookeraggio e logistica per l'acquisto in esclusiva di prodotti alimentari di origine italiana, percependo anche da questa società un salario di fr. 3'000.- al mese e, meglio, di fr. 27'000.- nel 1999 e di fr. 39'000.- nel 2000, con una gratifica nel 2000 di fr. 8'560,70. 1.3. Nella dichiarazione d'imposta IC/IFD 1999-2000 i coniugi _____ dichiaravano unicamente i salari percepiti dalla _____ e, meglio, fr. 48'000.- di media annua il marito e fr. 60'000.- la moglie. Nella successiva dichiarazione IC/IFD 2001-2002, dichiaravano oltre ai suddetti salari, le rispettive gratifiche di fr. 25'000.- percepite nel 2000. Il marito dichiarava inoltre il salario ricevuto dalla _____, pari a fr. 33'000.- di media annua. 1.4. Il 29 ottobre 2001, l'Ufficio di tassazione di Mendrisio notificava ai coniugi _____ la tassazione IC/IFD 1999-2000, esponendo loro un reddito del lavoro di fr. 141'000.- di media annua, includendo cioè anche il salario che il marito ha ricevuto dalla _____. Lo stesso giorno l'Ufficio di tassazione

di Mendrisio notificava ai coniugi _____ la tassazione IC/IFD 2001-2002, esponendo loro un reddito del lavoro di fr. 166'000.-, cui aggiungeva la gratifica versata dalla _____ del 2000 di fr. 8'560.-.

2. 2.1. I contribuenti presentavano reclamo in tempo utile, chiedendo in sostanza che dalla tassazione IC/IFD 1999-2000 venisse stralciato il salario del merito percepito dalla _____, trattandosi di attività sostanzialmente diversa da quella svolta dalla _____ e per giunta iniziata soltanto in aprile e quindi da considerare attività accessoria.

2.2. Su questo punto il reclamo veniva respinto con decisioni in materia di IC/IFD 1999-2000 e 2001-2002 dell' 8 luglio 2002, con la seguente motivazione: Quindi per calcolare il reddito annuo occorre ovviamente prendere in considerazione la nuova situazione professionale e i guadagni che ne scaturiscono nella loro globalità. Come indica la semplice lettura di queste normative e delle disposizioni applicabili, emerge chiaramente che il calcolo del nuovo reddito del marito appare ineccepibile: esso si fonda sui guadagni conseguiti dal 1.1.1999 al 31.12.2000 riportati all' anno. Si fa osservare che l'attività del marito presso la Fromita SA, retribuita con 31000.- franchi mensili per 13 mensilità, si è affiancata all'altro lavoro (del medesimo genere) ed ha assunto sin da subito una connotazione importante, tale da incidere in modo certamente non trascurabile nella globalità dei suoi redditi (e questo indipendentemente dall'impegno personalmente profuso dal contribuente).

3. 3.1. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, i coniugi _____ chiedono nuovamente lo stralcio dalla tassazione intermedia IC/IFD a valere dal 1° gennaio 1999 del salario che il marito ha ricevuto dalla _____ e che detti redditi siano imposti per la prima volta in media annua nella successiva tassazione IC/IFD 2001-2002. Dei motivi ricorsuali verrà detto in seguito, per quanto necessario.

3.2. In occasione dell'udienza dell' 11 settembre 2002 le parti si sono confermate nelle rispettive posizioni, illustrandole ulteriormente. Nelle sue osservazioni del 12 novembre 2002, l'Amministrazione federale delle contribuzioni ha proposto di respingere il ricorso. Con memoria del 11 dicembre 2002 i ricorrenti si sono confermati nel loro ricorso.

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 cpv. 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), limitatamente però agli elementi di reddito e di sostanza colpiti dalla modifica (artt. 46 cpv. 2 LIFD, 56 cpv. 2 LT).

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 Rechtsungleichheit in den harmonisierten Bundessteuererlassen, in ASA 64 p. 278). Si procede dunque ad una tassazione intermedia solo in pre-senza 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). 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). 5. Nel presente caso, è fuori discussione che la costituzione della _____ di _____ , con il conseguente passaggio dei coniugi _____ dall'attività indipendente a quella dipendente, sia costitutiva di un presupposto di tassazione intermedia, secondo gli articoli 55 lett. b LT e 45 lett. b LIFD. L'aspetto su cui le parti non concordano è rappresentato dall'interpretazione della nozione di elementi di reddito colpiti dalla modifica, cui fanno riferimento gli articoli 46 cpv. 2 LIFD e 56 cpv. 2 LT. Secondo l'autorità fiscale, vi rientrano infatti anche gli stipendi versati a _____ dalla neocostituita _____ , mentre per i ricorrenti questa ulteriore attività intrapresa dopo la trasformazione della società in nome collettivo in società a garanzia limitata non avrebbe alcun legame con l'attività dipendente esercitata a titolo principale. 5.1. Se i motivi d'intermedia sono tassativamente elencati nella legge e vanno quindi interpretati restrittivamente, al contrario i fattori di reddito colpiti dalla modifica vanno interpretati in maniera ampia e comprendono tutte le modificazioni della situazione del reddito del contribuente che sono direttamente o indirettamente in relazione col motivo della tassazione intermedia (CDT n. _____ del 14 agosto 2001 in re N., con riferimenti). Lo stesso Tribunale federale ha avuto modo di affermare che «la nozione di "elementi del reddito colpiti dalla modifica" 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. _____ del 25 marzo 1993 in re R.N.). Sempre questa Camera ha stabilito che, nella tassazione intermedia per mutamento della professione di un contribuente che ha cessato l'attività alle dipendenze di una società anonima ed ha intrapreso un rapporto di consulenza da indipendente con la stessa società, devono essere stralciati non solo il reddito del lavoro ma anche le gratifiche concesse dall'assemblea degli azionisti, che erano sempre imposte come reddito da attività dipendente (CDT n. _____ del 5 dicembre 1997, in RDAT I-1998 n. 19t). Ancor più recentemente, la Camera ha avuto modo di decidere che, nella tassazione intermedia per cessazione dell'attività lucrativa, deve essere stralciato non solo il reddito del lavoro ma anche il bonus versato dal datore di lavoro ad integrazione dello stipendio dell'ultimo anno (CDT n. _____ del 30 gennaio 2001 in re G.F.). Basta in altre parole, secondo la giurisprudenza di diversi cantoni, un nesso causale adeguato o un nesso causale economico (Locher , Kommentar zum DBG, I.a parte, Therwil/Basel 2001, p. 991; ASA 57 p. 152). Anche un legame indiretto, come nel caso della rendita per orfani che viene a cadere per

effetto dell'inizio dell'attività lucrativa, è sufficiente (Locher , loc. cit., con riferimenti; inoltre StE 1994 B 63.13 n. 43; inoltre, con riferimento alla giurisprudenza di questa Camera, CDT n. 30 del 25 marzo 1993 in re R. N.). 5.2. Nel caso concreto, si tratta dunque di verificare l'esistenza di un nesso causale, almeno indiretto, fra le due fonti di reddito che entrano in considerazione. Da una parte, vi è il reddito proveniente dall'attività alle dipendenze della società a garanzia limitata, che è quello direttamente connesso con il motivo di intermedia; dall'altra, quello che deriva dall'attività alle dipendenze della società anonima. Se si tiene conto del fatto che la tassazione intermedia si fonda sul cambiamento di professione legato alla trasformazione della Fromita snc in Fromita sagl, il problema consiste dunque nel verificare se vi sia almeno un nesso causale indiretto fra la trasformazione in questione e l'inizio dell'attività della _____ .

L'Ispettorato fiscale della Divisione delle contribuzioni si è occupato a più riprese, negli scorsi anni, delle attività dei ricorrenti, sicché vi è copiosa documentazione in merito alle società in questione (cfr. rapporti del 16 giugno 1999, 31 agosto 2000, 17 maggio 2001). Dalle verifiche intraprese dall'autorità fiscale risulta che la _____ era attiva nel settore del commercio all'ingrosso di prodotti alimentari e che essa era in particolare riuscita ad avere la rappresentanza per la Svizzera dei prodotti _____ , che vendeva ai grandi magazzini _____ e _____ . Uniche persone attive nella ditta erano i coniugi _____ , che lavoravano nell'ufficio creato nella propria abitazione. Mentre in precedenza la ditta _____ riceveva ed immagazzinava in proprio la merce, per poi rivenderla ai dettaglianti, in tempi più recenti aveva rinunciato a propri magazzini, facendo trasportare i prodotti direttamente dal fornitore al dettagliante. A partire dal 1999, in considerazione dello sviluppo dell'attività e quindi per cautelarsi da certi rischi, i ricorrenti avevano deciso la trasformazione della ditta in snc (cfr. rapporto 16 giugno 1999 dell'Ispettorato fiscale).

5.3. Ciò che si ricava dall'evoluzione descritta è un quadro di perfetta continuità fra l'attività della _____ snc e la _____ , la quale ha ripreso del resto attivi e passivi della prima. Venendo ora alla _____ dai rapporti dell'Ispettorato fiscale risulta che la sua costituzione è nata dalla decisione dei coniugi _____ e di _____ di intraprendere la vendita di prodotti alimentari alla _____ , alla _____ e alla _____ . _____ avrebbe preteso di diventare azionista in virtù del fatto che solo grazie alle sue relazioni personali sarebbe stato possibile stabilire rapporti commerciali con i distributori in questione. Quanto ai prodotti commercializzati dalla _____ , si tratterebbe in particolare di alimentari della " _____ " , una sottomarca del Pastificio _____ . Alla luce di questa situazione, lo stesso ispettore che ha fatto le verifiche citate ha manifestato i propri dubbi in merito al legame esistente fra le due attività intraprese nel 1999 dai ricorrenti, tanto è vero che il rapporto più recente così si esprime: Se la tassazione intermedia risulta essere chiara per quanto concerne il mutamento di professione al 1.1.1999 con lo stipendio della sagl, qualche problema potrebbe sorgere con l'inizio al 1 aprile della seconda attività. La rappresentante del contribuente fa notare che questo secondo stipendio dovrebbe essere imposto in media in quanto si tratta di un'attività che ha nulla a che fare con la _____ e dovrebbe essere interpretata come un'attività accessoria. Questo aspetto potrebbe trovarci anche d'accordo, lasciamo comunque libertà di decisione all'UT, che sulla base anche dei redditi dichiarati nel 2000 potrà valutare nel migliore dei modi questa situazione alquanto anomala.

5.4. Ciò che appare determinante, per stabilire se i redditi della _____ debbano essere inclusi nel calcolo dell'imponibile della tassazione intermedia per mutamento della professione, è proprio la

perfetta continuità fra la _____ snc e la _____. Ciò permette di ritenere che la società anonima con lo stesso nome sia infatti nata quasi contemporaneamente alla trasformazione della collettiva in _____ solo per una coincidenza temporale. In altre parole, è un puro caso che l'accordo con _____, che aveva proposto un ampliamento delle attività di promozione e vendita di alimentari di produzione italiana, sfruttando le sue relazioni personali, sia stato concomitante con la riorganizzazione della ditta dei ricorrenti. D'altronde, se la costituzione della _____ avesse preceduto, anche solo di qualche mese, la trasformazione della _____, ci si domanda come si sarebbero potuti includere i relativi stipendi nella tassazione intermedia per mutamento di professione. Certo, non si sarebbe potuta intraprendere una tassazione intermedia al momento della costituzione della società anonima, poiché la stessa sarebbe stata considerata come un semplice ampliamento dell'attività dei contribuenti. Quando poi, qualche mese dopo, vi fosse stata la trasformazione della collettiva in società di capitali, sarebbe stato ben difficile includere i redditi dell'attività già iniziata nella tassazione intermedia per mutamento di professione. 5.5. Ciò dovrebbe dimostrare che la tesi dell'autorità fiscale, fondata sulla misura del reddito proveniente dalla nuova impresa, in proporzione a quello della ditta trasformata, non può essere condivisa. La misura del reddito escluso dalla tassazione intermedia e la conseguente assenza di conformità del calcolo dell'imposta con la capacità contributiva dei ricorrenti non bastano ad imporre l'aggiunta dello stipendio pagato dalla _____. Simili incongruenze sono infatti connaturate al sistema di tassazione praenumerando, in vigore nel Canton Ticino ancora fino alla fine del 2002. La legge non consente alle autorità di tassazione di correggere tali difetti, ampliando surrettiziamente il campo di applicazione delle disposizioni concernenti la tassazione intermedia, le quali, come visto, limitano gli effetti del calcolo eccezionalmente fatto sui redditi del presente ai soli "elementi... colpiti dalla modifica". Occorre cioè, per attualizzare il calcolo degli elementi imponibili, che vi sia un nesso causale fra il presupposto della tassazione intermedia ed il reddito di cui si tratta. Ma, come detto, per quanto concerne il reddito proveniente dalla _____, un simile nesso non è dato. 6. Per le ragioni che precedono, il ricorso deve essere accolto, con la conseguenza che il reddito proveniente dalla _____ è stralciato dalla tassazione intermedia 1999/2000 ed è incluso, in media annua, nella tassazione successiva. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto. § Di conseguenza, la decisione su reclamo dell'8 luglio 2002, in materia di IC/IFD 1999/2000 (intermedia), è riformata nel senso che il reddito del lavoro dei ricorrenti è ridotto da fr. 141'000 a fr. 108'000. §§ La decisione su reclamo dell'8 luglio 2002, in materia di IC/IFD 2001/2002, è riformata nel senso che il reddito del lavoro è ridotto da fr. 174'995 a fr. 170'280 in media annua. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Ai ricorrenti è assegnata un'indennità di fr. 500.- a titolo di ripetibili. 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: