

TI_GERICHTE 80.2003.5 vom 20. März 2003

TI Tribunale d'appello, 2003-03-20, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2003.5

FR: TI_GERICHTE 80.2003.5 du 20 mars 2003

IT: TI_GERICHTE 80.2003.5 del 20 marzo 2003

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Volltext

Tessin Camera di diritto tributario 23.12.2003 80.2003.5 Tessin Camera di diritto tributario 23.12.2003 80.2003.5 Ticino Camera di diritto tributario 23.12.2003 80.2003.5

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.2003.5 Lugano 20 marzo 2003 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 7 gennaio 2003 in materia di: imposta annua intera a fine assoggettamento o in caso di intermedia IC/IFD 98 presentato da: 1. avv. _____, _____, _____ 2. avv. _____, _____, _____ tutti rappr. da: avv. _____, _____ ritenuto in fatto ed in diritto 1. _____, moglie dell'avv. _____, è stata procuratore pubblico del Canton Ticino dal 1° gennaio 1993 al 31 dicembre 1997. Dal 1° gennaio 1998 ha intrapreso l'attività indipendente di avvocato. Per la mancata conferma del suo mandato in magistratura, il Consiglio di Stato del Canton Ticino le ha riconosciuto, con risoluzione 13 gennaio 1998, una indennità d'uscita di fr. 71'087.25. 2. 2.1. Con decisione dell'8 maggio 2000, l'Ufficio di tassazione di _____ notificava ai coniugi _____ una tassazione intermedia IC/IFD per mutamento della professione della moglie, valida per il periodo dal 1° gennaio 1998 al 31 dicembre 1998 e il 9 ottobre 2000 la tassazione IC/IFD 1999/2000, nella quale il reddito imponibile, commisurato in fr. 150'220.- in media annua comprendeva anche l'importo dell'indennità d'uscita. Con sentenza del 14 agosto 2001 questa Camera riformava la tassazione ordinaria IC/IFD 1999/2000 stralciando dai redditi l'importo dell'indennità di uscita in quanto strettamente connessa con l'attività cessata, per la quale era stata allestita la tassazione intermedia. Questa Camera rilevava nondimeno al consid. 4.5. che l'Ufficio di tassazione avrebbe piuttosto dovuto verificare se non entrasse in considerazione l'applicazione degli articoli 57 cpv. 1 LT e 47 cpv. 1 LIFD, secondo i quali, alla fine dell'assoggettamento o in caso di tassazione intermedia, gli utili in capitale, le liquidazioni in capitale e gli indennizzi per cessazione o mancato esercizio di un'attività o per mancato esercizio di un diritto, conseguiti durante il periodo di computo e quello fiscale e che non possono più essere imposti come reddito per un periodo fiscale intero, soggiacciono complessivamente ad un'imposta annua intera con l'aliquota applicabile unicamente a questi redditi. 2.2. Il 28 novembre 2001 l'Ufficio di tassazione notificava ai coniugi _____ un'imposta annua intera in caso di intermedia, sia secondo l'art. 57 LT sia secondo l'art. 47 LIFD, con cui assoggettava l'indennità d'uscita ricevuta da _____

-_____. Il reclamo presentato dall'avv. _____ veniva respinto dall'Ufficio di tassazione, dopo aver sentito il Servizio giuridico della Divisione delle contribuzioni e dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, con due distinte decisioni del 5 dicembre 2002, in cui, richiamando l'art. 47 LIFD e l'art. 57 LT, si argomenta: L'indennità d'uscita non si riferisce infatti ad un reddito d'attività indipendente percepito dopo il mutamento di professione (da dipendente ad indipendente) ma bensì ad un reddito d'attività dipendente percepito nel 1998 ma che riguarda l'attività di procuratrice pubblica; prova ne è che l'art 10a Legge sugli onorari dei magistrati del 14.5.73, calcola tale indennità sulla base dell'ultimo onorario mensile percepito e lo moltiplica per gli anni interi di funzione prestati. Nell'ambito della tassazione intermedia, il legislatore cantonale, ha espressamente previsto una norma che regola l'imposizione degli indennizzi previsti dall'art 22 lett c LT (risp. art. 23 lett. c LIFD), che altrimenti "sfuggirebbero" all'imposizione per effetto della tassazione intermedia. 3. Con il presente, tempestivo ricorso i coniugi _____ chiedono l'annullamento della due suddette decisioni fondate risp. sull'art. 47 LIFD e 57 LT. L'Ufficio di tassazione e l'Amministrazione federale delle contribuzioni, nelle rispettive osservazioni chiedono entrambi la reiezione del ricorso. Degli argomenti ricorsuali e responsivi verrà detto in seguito, per quanto necessario. 4. 4.1 Secondo l'art. 57 cpv. 1 LT, alla fine dell'assoggettamento o in caso di tassazione intermedia gli utili in capitale previsti dall'articolo 17 capoversi 2 e 3, le liquidazioni in capitale dell' articolo 37, gli indennizzi previsti dall' articolo 22 lettere c e d LT, conseguiti durante il periodo di computo e quello fiscale e che non possono più essere imposti come reddito per un periodo fiscale intero, soggiacciono complessivamente ad un'imposta annua intera con l' aliquota applicabile unicamente a questi redditi. Secondo l'art. 22 LT sono parimenti imponibili gli indennizzi per la cessazione o il mancato esercizio di un'attività (lett. c) e gli indennizzi per il mancato esercizio di un diritto (lett. d). 4.2. Analogamente, secondo l'art. 47 cpv. 1 LIFD alla fine dell'assoggettamento o in caso di tassazione intermedia, gli utili in capitale secondo l'articolo 18 capoverso 2, le liquidazioni in capitale in sostituzione di prestazioni periodiche, i proventi da lotterie o da manifestazioni analoghe, le indennità per cessazione o mancato esercizio di un'attività o per mancato esercizio di un diritto, che non sono ancora stati imposti come reddito o che non lo sono ancora stati per un intero periodo fiscale, sottostanno complessivamente, per l'anno fiscale in cui sono stati conseguiti, a un'imposta annua intera calcolata secondo l'aliquota corrispondente a questi soli proventi. Secondo l'art. 23 LIFD sono parimenti imponibili gli indennizzi per la cessazione o il mancato esercizio di un'attività (lett. c) e gli indennizzi per il mancato esercizio di un diritto (lett. d).

5. 5.1. _____ - _____ ha ricoperto la carica procuratrice pubblica del Canton Ticino per cinque anni, dal 1° gennaio 1993 al 31 dicembre 1997. A seguito della cessazione dell'attività, lo Stato le ha versato un'indennità di uscita per mancata rielezione di fr. 71'087.-, calcolata in base all'art. 10a cpv. 2 della Legge sugli onorari dei magistrati, per il quale l' indennità corrisponde a tante volte l'ultimo onorario mensile, compresa l'indennità per economia domestica, quanti sono gli anni interi di funzione prestata. 5.2. Si pone quindi il problema di sapere se l'indennità di uscita per mancata rielezione secondo l'art. 10a Legge sugli onorari dei magistrati rientri tra gli indennizzi per la cessazione o il mancato esercizio di un'attività (Entschädigungen für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit , nel testo tedesco; indemnités obtenues lors de la cessation d'une activité ou de la renonciation à l'exercice de celle-ci , nel testo francese) secondo l'art. 23 lett. c LIFD, risp. l'art. 22 lett. c LT. 5.3. Per meglio comprendere la portata della nozione di indennizzi per la cessazione o il mancato esercizio di un'attività occorre

considerare che la lett. c dell'art. 23 LIFD (e quindi anche la lett. c dell'art. 22 LT, di identico tenore) altro non è che una specificazione della norma generale della lett. a dell'art. 23 LIFD (come pure dell'art. 22 LT), per la quale è parimenti imponibile qualsiasi provento sostitutivo di provento da attività lucrativa (Locher, Kommentar zum DGB, Therwil/Basel 2001, p. 589, il quale usa impropriamente il termine di *lex specialis*, al quale conferisce mero carattere di precisazione della norma generale senza alcun effetto derogatorio). La norma dell'art. 23 lett. c LIFD, secondo la quale un indennizzo è imponibile se sostituisce parzialmente o totalmente il reddito da attività lucrativa, che il contribuente non può più conseguire per la cessazione di un'attività, fa quindi da contraltare all'art. 17 LIFD, secondo il quale sono non imponibili tutti i proventi di un'attività dipendente, retta dal diritto privato o pubblico, compresi i proventi accessori, quali indennità per prestazioni straordinarie, provvigioni, assegni, premi d'anzianità, gratificazioni, mance, tantièmes e altre prestazioni valutabili in denaro (Richner/Frei/Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, Zurigo 1999, p. 281, a commento della norma della legge zurighese, letteralmente ricalcata su quella LIFD). Sono quindi imponibili i proventi che il contribuente consegue perché cessa l'attività finora esercitata o non comincia a esercitarla (Richner/Frei/Kaufmann, loc. cit.). Entrano quindi soprattutto in considerazione i proventi sostitutivi di un'attività pregressa (Locher, loc. cit.), così come liquidazioni in capitale, p. es. prestazioni erogate nel quadro di un cd. piano sociale o in caso di prepensionamento (Ziegerlig/Jud in Zweifel/Athanas, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, I/2a, Basilea/Ginevra/Monaco 2000, p. 260). Da quanto precede, con l'art. 23 lett. c LIFD e l'art. 22 lett. c LT, il legislatore intende tutti gli indennizzi che vengono erogati in occasione della cessazione di un'attività (lors de la cessation, secondo il testo francese). Appare quindi alquanto specioso attribuire alla preposizione per (für, in tedesco) un carattere causale limitativo, come vorrebbero i ricorrenti, e meglio rivolto soltanto al futuro e non anche al passato, che d'altronde la preposizione stessa non esclude. Non si vede per quale ragione una gratifica per il lavoro svolto (premio di fedeltà, bonus differito ecc.), che venisse versata alla cessazione dell'attività lavorativa, non debba essere considerata un indennizzo per la cessazione, diversamente da una liquidazione con connotazioni previdenziali di prepensionamento.

5.4. Da quanto precede, appare quindi chiaro che la liquidazione ricevuta da _____ - _____ è da considerare un indennizzo per cessazione dell'attività secondo l'art. 23 lett. c LIFD e l'art. 22 lett. c LT, senza che metta conto chiedersi quale sia il carattere da attribuire a tale prestazione, se cioè si tratti di una gratifica, di un bonus, di un premio di fedeltà o invece di una liquidazione con tratti previdenziali, imponibile secondo i ricorrenti. È comunque il caso di ricordare che la lettura dell'art. 10a Legge sugli onorari dei magistrati, non appena venga letto per intero, suffraga la tesi opposta a quella sostenuta nel ricorso e meglio che la liquidazione denota anche tratti di carattere previdenziale, per così dire sostitutivo della rendita (per difetto delle condizioni cumulative di età e di durata del rapporto d'impiego). Basti leggere l'art. 10a cpv. 3 della citata legge, il quale prevede che, se la durata in carica è di almeno 15 anni e il magistrato ha compiuto 45 anni, anziché alle prestazioni del precedente capoverso, questi ha diritto ad una rendita corrispondente al 2% dell'onorario assicurato alla Cassa pensioni per ogni anno di funzione prestata, ritenuto un massimo del 60%. La rendita è aumentata di un importo uguale a quello previsto dagli artt. 25 cpv. 2 e 27 cpv. 2 LCP e viene versata fino al compimento di 60 anni.

5.5. Due precisazioni si impongono a proposito del carattere "previdenziale" del versamento.

5.5.1. In primo luogo, a scanso di equivoci, questa Camera nel suo precedente giudizio del 14 agosto 2001, affermando in termini volutamente

generici (“in relazione ..., ma calcolato anche ...) che si trattava “di un compenso versato in relazione con la cessazione dell’attività di magistrato, che è anche calcolato in base alla durata della funzione ed all’importo del salario percepito”, non ha inteso affermare perentoriamente, come parrebbe aver inteso l’AFC, che il versamento avrebbe avuto carattere di remunerazione del lavoro svolto, ma ha voluto espressamente lasciare aperta in quell’occasione la sua qualifica giuridica, dal momento che l’autorità fiscale avrebbe dovuto esprimersi nel merito. Per quanto si è detto in precedenza (cfr. consid. 5.3.) questo aspetto è tuttavia del tutto irrilevante. 5.5.2. Va precisato, in secondo luogo, che affermando che la più probabile caratteristica del versamento in discussione, nel contesto della sistematica dell’art. 10a Legge sugli onorari dei magistrati, abbia anche tratti previdenziali sostitutivi in senso lato, non significa che per questa semplice ragione la prestazione debba beneficiare dell’imposizione privilegiata secondo gli articoli 38 LT e LIFD in quanto prestazione analoga versata dal datore di lavoro. Infatti, perché tali prestazioni abbiano carattere previdenziale secondo gli artt. 38 LIFD e LT occorre che siano adempiute precise condizioni, non soltanto riferite alla natura del versamento (segnatamente se senza relazione con un obbligo contrattuale, se erogato a titolo di indennità-ponte nel quadro di un piano sociale, ecc.), ma anche all’età del beneficiario e meglio se almeno di 55 anni o prossimo a raggiungere questa età (CDT n. _____ dell'8 maggio 2001 in re D., con riferimenti a prassi, dottrina e giurisprudenza). 5.6. Né giova ai ricorrenti sostenere che l'imponibilità della liquidazione sarebbe esclusa, poiché rientrerebbe da un profilo sistematico nella lett. a dell'art. 23 LIFD, risp. dell'art. 22 LT. L'argomento è privo di pregio, poiché, come già ricordato, la lett. c delle citate norme altro non è che una lex specialis (Locher , loc. cit.), una specificazione della norma generale. Né serve invocare la sentenza del Tribunale federale del 16 maggio 2002 (2A.443-444/2001). Vero è che le fattispecie imponibili con l'imposta a fine assoggettamento o in caso di tassazione intermedia sono elencate in modo esauriente dall'art. 47 cpv. 1 LIFD, così come dall'art. 57 LT e che non possono quindi essere introdotte in via giurisprudenziale nuove fattispecie impositive in aggiunta a quelle espressamente previste dal legislatore (cfr. STF del 16 maggio 2002, 2A.443/2001, consid. 4.3, inedita, con riferimenti a dottrina e giurisprudenza). Ciò non significa tuttavia che non si possa e non si debba chiarire quale sia la portata giuridica che il legislatore ha voluto attribuire alla nozione di indennizzi per la cessazione dell'attività. Un simile chiarimento non ha nulla a che vedere con l'introduzione di una nuova fattispecie imponibile nella legge. 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. 600.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 680 .– sono a carico de i ricorrent i . 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: