

TI_GERICHTE 80.2003.8 vom 6. Mai 2003

TI Tribunale d'appello, 2003-05-06, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2003.8

FR: TI_GERICHTE 80.2003.8 du 6 mai 2003

IT: TI_GERICHTE 80.2003.8 del 6 maggio 2003

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Volltext

Tessin Camera di diritto tributario 06.05.2003 80.2003.8 Tessin Camera di diritto tributario 06.05.2003 80.2003.8 Ticino Camera di diritto tributario 06.05.2003 80.2003.8

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.2003.8 Lugano 6 maggio 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 21 gennaio 2003 in materia di: IC/IFD 99/00 presentato da: _____, _____ rappr. da: _____
_____, _____ ritenuto in fatto ed in diritto 1. 1.1. _____, nato nel 1944, vedovo, di professione _____, è stato alle dipendenze della compagnia d'assicurazioni _____, che aveva assorbito la _____, sua precedente datrice di lavoro. A seguito dello scioglimento del rapporto di lavoro con effetto dalla fine di marzo del 1997, la _____ versava al contribuente un'indennità di fr. 72'700.-. L'Ufficio di tassazione aggiungeva tale importo in media annua, pari a fr. 36'650.-, ai redditi imponibili in via ordinaria (cfr. notifica della tassazione dell' 8 luglio 2002). 1.2. Il contribuente presentava reclamo in tempo utile chiedendo che l'importo dell'indennità di fr. 72'700.- venisse tassato secondo gli art. 37 e 38 LIFD. Il reclamo veniva respinto dall'Ufficio di tassazione con decisione del 23 dicembre 2002, nella quale si argomenta che l'indennità era stata data quale possibilità al contribuente qualora, come era stato, non avesse gradito le mutate condizioni di lavoro dopo la fusione della compagnia _____ con la _____ e che dal tenore dell'accordo risultava unicamente trattarsi di indennità di buona uscita volontaria, parificabile a una gratificazione imponibile secondo gli articoli 16 cpv. 1 LT e 17 cpv. 1 LIFD. 2. 2.1. Con il presente, tempestivo ricorso il contribuente, assistito anche in questa sede dallo Studio fiduciario _____, chiede nuovamente che la liquidazione di fr. 72'700.- sia imposta secondo gli articoli 37 e 38 LT e gli analoghi articoli della LIFD, negando che il cambiamento sia avvenuto solo perché non avrebbe gradito il cambiamento, ma per una vera e propria questione di sopravvivenza. L'indennità ricevuta è da considerare una perdita di forza verso il risparmio della vecchiaia, poiché la nuova proposta di guadagno sarebbe stata nettamente inferiore. Rileva inoltre che nel caso di un suo collega di lavoro l'indennità è stata imposta secondo le norme speciali. 2.2. All'udienza del 25 marzo 2003 le parti si sono confermate nelle rispettive posizioni, illustrandole ulteriormente. Su richiesta del giudice, il ricorrente ha in seguito prodotto la documentazione relativa alle modalità di calcolo della liquidazione, che è stata sottoposta all'Ufficio di tassazione, il quale si è confermato nella

propria posizione. 3 . 3.1. Secondo gli artt. 23 cpv. 1 lett. c LIFD e l'art. 22 lett. c LT, di identico tenore, sono imponibili gli indennizzi per la cessazione o il mancato esercizio di un'attività. L'applicazione di questo disposto di legge pone sovente delicati problemi interpretativi volti a delimitare l'applicazione della norma, la cui formulazione è apparentemente molto ampia, da altre disposizioni di legge. È il caso per esempio delle liquidazioni in capitale nel quadro dei cosiddetti piani sociali, che possono essere erogate ai lavoratori per compensare la cessazione dell'attività o quale controprestazione per la rinuncia a esercitare un'attività (Zigerlig/Jud [in Zweifel/Athanas , a cura di -], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Vol. I/2a, ad art. 23, p. 260; Xavier Oberson , Droit fiscal suisse, Basilea 1998, p. 109). 3.2. Secondo gli artt. 37 cpv. 1 LT e 37 cpv. 1 LIFD, se il reddito comprende liquidazioni in capitale di prestazioni ricorrenti, l'imposta sul reddito è calcolata, tenuto conto degli altri proventi e delle deduzioni autorizzate, all'aliquota che sarebbe applicabile se fosse corrisposta una prestazione annua invece delle prestazione unica. 3.3. 3.3.1. L'art. 38 cpv. 1 LT, dal canto suo, impone separatamente con un'imposta annua intera le prestazioni in capitale secondo l' articolo 21 (vale a dire i redditi da fonti previdenziali) e i versamenti analoghi di cui all' articolo 16 capoverso 2 (vale a dire le liquidazioni in capitale provenienti da istituzioni previdenziali in rapporto con l'attività dipendente e analoghi versamenti in capitale del datore di lavoro), come anche le somme versate in seguito a decesso, danno corporale permanente o pregiudizio durevole della salute (art. 22 lettera b). Secondo l'art. 38 cpv. 2 LT, l' imposta è calcolata con l' aliquota che sarebbe applicabile se fosse corrisposta una prestazione annua pari a un quindicesimo dell' importo della prestazione in capitale. L'aliquota minima è del 2 per cento. 3.3.3. L'art. 38 cpv. 1 LIFD prevede, analogamente all'art. 38 LT, l' imposizione separata delle prestazioni in capitale secondo l'art. 22 (vale a dire i proventi da fonti previdenziali elencate nella norma), come anche le somme versate in seguito a decesso, danno corporale permanente o pregiudizio durevole della salute. Tali prestazioni includono, pur non menzionandoli esplicitamente, anche i "versamenti analoghi" (Baumgartner , [in Zweifel/Athanas , a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Vol. I/2a, ad art. 38, p. 467). L'aliquota è calcolata secondo l'art. 38 cpv. 2 LIFD su un quinto della tariffa secondo l'art. 36 (vale a dire su un quinto dell' aliquota normale). 3.4. In una fattispecie analoga alla presente, che ha formato oggetto di una decisione di principio, questa Camera ha stabilito che beneficiano di imposizione privilegiata secondo gli articoli 38 LT e LIFD unicamente le prestazioni in capitale di carattere previdenziale e le prestazioni analoghe versate dal datore di lavoro, atteso che si considera "analoga" la prestazione in capitale che serve oggettivamente a lenire una limitazione effettiva o anche soltanto probabile del tenore di vita abituale a seguito dell'età, dell'invalidità o del decesso del lavoratore. Pertanto, un'indennità di partenza erogata alla cessazione del rapporto di lavoro, nel quadro di un cosiddetto piano sociale, ad un impiegato di 48 anni non rientra nel campo di applicazione di tale disposizione e neppure nell' ambito di applicazione degli articoli 37 LT e LIFD (liquidazioni in capitale di prestazioni ricorrenti), che sono riservati ai casi in cui il versamento unico compensa aspettative future e non è stato provocato dal contribuente stesso (cfr. CDT dell' 8 maggio 2001, n. _____, in RDAT N. 3t/II-2001). 4. Occorre innanzi tutto esaminare la fattispecie dal profilo degli articoli 38 LT e 38 LIFD. 4.1. Nel caso in esame, in discussione è la natura giuridica della prestazione di fr. 72'700.-, calcolata secondo le prestazioni del piano sociale della _____, che è stata versata al contribuente a seguito dello scioglimento del contratto di lavoro con effetto dal 31 agosto 1997 (cfr. Estratto delle prestazioni del piano sociale). Occorre in altre parole

stabilire se l'indennità in questione rientri tra i versamenti analoghi di cui agli artt. 38 LT e 38 LIFD con riferimento risp. agli artt. 16 cpv. 2 LT e 17 cpv. 2 LIFD. 4.2. La legge non fornisce una definizione dei versamenti analoghi. Determinante è, secondo la dottrina, che tali versamenti (analoghi) abbiano carattere previdenziale. Proprio questo carattere costituisce il tratto che li distingue dalle prestazioni in capitale di cui agli artt. 37 LT e 37 LIFD (Baumgartner , [in Zweifel/Athanas , a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Vol. I/2a, ad art. 38, p. 467). 4.3. La nozione di "versamenti analoghi" è stata ripetutamente affrontata dalla giurisprudenza zurighese in relazione al § 37 StG-ZH in combinazione con il § 17 di detta legge, di tenore del tutto simile a quello dei corrispondenti artt. 38 LT e 38 LIFD. All'imposizione privilegiata delle prestazioni in capitale di carattere previdenziale la legge zurighese, non diversamente dalla nostra, assimila le prestazioni analoghe versate dal datore di lavoro. È, in linea di principio, considerata analoga la prestazione che viene erogata nelle medesime circostanze di una liquidazione in capitale di un istituto previdenziale, perciò, di regola, quando si verifica un evento previdenziale, vale a dire un caso di pensionamento, invalidità o decesso (StE 1999 B 26.13 Nr. 14 = ZStP 1999 p. 121). In altre parole, è considerata analoga la prestazione in capitale che serve oggettivamente a lenire una limitazione effettiva o anche soltanto probabile del tenore di vita abituale a seguito dell'età, dell'invalidità o del decesso dal lavoratore (Richner/Frei/Kaufmann , Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, Zurigo 1999, § 37, p. 402, con riferimento all'ampia giurisprudenza zurighese; StE 1999 B 26.13 Nr. 14 = ZStP 1999 p. 121). Per determinare se le prestazioni in capitale pagate dal datore di lavoro al momento della cessazione dell'attività hanno carattere previdenziale, occorre tenere conto anche delle altre prestazioni da lui erogate, segnatamente il pagamento di contributi all'istituto previdenziale, il versamento di rendite-ponte (Überbrückungs-renten , ecc.). Anche le indennità di partenza che il datore di lavoro versa al proprio dipendente nel quadro di un piano sociale (non, quindi, in virtù di un obbligo contrattuale) possono avere carattere di prestazioni analoghe. La prassi e la giurisprudenza zurighesi ammettono in linea di principio l'esistenza di una prestazione analoga quando il lavoratore ha raggiunto o è del tutto prossimo alla soglia dei 55 anni di età, a condizione che egli fornisca la prova del carattere previdenziale dell'importo ricevuto nel quadro del piano sociale (Richner/Frei/Kaufmann , op. cit., § 37, p. 403, con riferimento alla sopra citata giurisprudenza zurighese). 4.4. Nel caso in esame, il ricorrente ha beneficiato dell'indennità prevista dal Piano Sociale della _____, calcolata, in caso di partenza volontaria, con le seguenti modalità: · secondo l'età, nella misura di un mese da 26 a 35 anni, di tre mesi da 36 a 50, e di sei mesi oltre i 50 anni di età; · secondo l'anzianità, in ragione di mezzo mese per ogni anno di servizio. · secondo lo stato di famiglia, vale a dire se beneficiario di un assegno familiare, con un versamento fisso di fr. 3'000.-. Il ricorrente, che al momento dello scioglimento del rapporto di lavoro aveva da poco compiuto 53 anni ed era stato alle dipendenze della compagnia assicurativa per otto anni, ha beneficiato di sei mensilità per l'anzianità anagrafica e di quattro per l'anzianità di servizio. Inoltre ha ricevuto l'indennità fissa di tremila franchi per persone beneficiarie di assegni di famiglia. 4.5. Nel caso di specie, gli indizi di cui dispone questa Camera non bastano a provare che l'indennità di partenza ricevuta dal ricorrente possa essere assimilata a un versamento analogo a una prestazione in capitale di natura previdenziale, secondo l'art. 38 LT e ancor meno a una prestazione in capitale di natura previdenziale secondo l'art. 38 LIFD. 4.5.1. Già la denominazione di indennità di partenza conferita alla liquidazione erogata alla cessazione del rapporto di lavoro indica chiaramente che si tratta di un indennizzo versato nel quadro di

un cosiddetto piano sociale, imponibile in linea di principio secondo gli artt. 23 cpv. 1 lett. c LIFD e 22 lett. c LT e solo eccezionalmente in virtù di altri disposti, segnatamente degli artt. 38 LT e 38 LIFD o degli artt. 37 LT e 37 LIFD, a condizione che ne sia provata la natura "paraprevidenziale", risp. di versamento ricorrente capitalizzato, come meglio si vedrà in seguito. 4.5.2.

La natura, almeno parziale, di indennità di partenza del versamento corrisposto dalla _____ al ricorrente è d'altronde confortata dai criteri di calcolo: età e anzianità di servizio. Gli obblighi di famiglia hanno, nel calcolo della liquidazione, un ruolo assolutamente subordinato, per non dire trascurabile. In altre parole, largamente determinanti nel calcolo dell'indennità di partenza risultavano essere proprio i criteri dell'età e dell'anzianità di servizio, che costituiscono gli elementi determinanti, secondo il diritto delle obbligazioni, del calcolo dell' indennità di partenza (cfr. art. 339b CO). 4.5.3. Va infine rilevato che al momento in cui lo scioglimento del rapporto di lavoro è diventato effettivo, il contribuente aveva da poco compiuto il 53° anno di età e non raggiungeva quindi la soglia minima richiesta da prassi e giurisprudenza, a condizione per giunta che si provi la natura per così dire previdenziale della liquidazione. 4.6. Certo in ogni prestazione in capitale erogata nel quadro di un piano sociale è possibile intravedere secondo buon senso un qualche aspetto previdenziale. Dal profilo giuridico occorre nondimeno delimitare in modo rigoroso le prestazioni in capitale analoghe di cui agli artt. 38 LT e 38 LIFD dalle prestazioni sussumibili sotto gli artt. 37 LT e 37 LIFD, come pure dalle prestazioni imponibili in media annua (cfr. artt. 16 cpv. 2 LT e 17 cpv. 2 LIFD) al pari degli altri elementi di reddito, salvo che nei casi di cessazione dell'attività o di tassazione intermedia secondo gli artt. 57 LT e 47 LIFD. Diversamente si finirebbe per dilatare a dismisura l'applicazione del trattamento agevolato riservato dagli artt. 38 LT e 38 LIFD alle prestazioni in capitale di natura previdenziale, assimilandovi ogni e qualsiasi prestazione in capitale di natura composita, che denoti quanto meno marginalmente una tenue quanto vaga connotazione previdenziale (cfr. CDT dell' 8 maggio 2001, n.

_____, in RDAT N. 3t/II-2001). 5. Scartata l'applicabilità degli articoli 38 LT e LIFD, occorre ora esaminare se il versamento ricevuto dal ricorrente non rientri quanto meno tra quelli che cadono sotto gli artt. 37 LT e 37 LIFD. 5.1. Come già si è visto, secondo gli artt. 37 cpv. 1 LT e 37 cpv. 1 LIFD, se il reddito comprende liquidazioni in capitale di prestazioni ricorrenti, l'imposta sul reddito è calcolata, tenuto conto degli altri proventi e delle deduzioni autorizzate, all'aliquota che sarebbe applicabile se fosse corrisposta una prestazione annua invece delle prestazione unica. Entrano in considerazione non soltanto versamenti unici per aspettative ricorrenti, ma, diversamente da quanto veniva ammesso precedentemente vigente l'art. 40 DIFD (RF 2001 p. 23), anche versamenti unici per prestazioni periodiche già scadute, vale a dire per prestazioni che traggono fondamento dal passato (RF 2001 p. 23; Baumgartner , [in Zweifel/Athanas , a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Vol. I/2a, ad art. 37, p. 461; Richner/Frei/Kaufmann , op. cit., § 36, p. 397). Di regola si esige che l'importo versato abbracci prestazioni ricorrenti per almeno un anno (cfr. Richner/Frei/Kaufmann , op. cit., § 36, loc. cit.). Il versamento unico produce l'estinzione del debito-base (Stammschuld), segnatamente delle pretese ancorate nel passato, risp. delle aspettative future (RF 2001 p. 25, consid. 3a). 5.2. Le pretese ancorate nel passato, che vengono liquidate con una prestazione unica, beneficiano tuttavia dell'agevolazione dell'aliquota prevista dagli artt. 37 LIFD e 37 LT unicamente nella misura in cui il versamento unico non è stato provocato dal contribuente medesimo. Non cadono quindi sotto le summenzionate norme prestazioni per loro natura periodiche, che, invece di venire distribuite a scadenze prestabilite, vengono

deliberatamente accumulate durante anni per poi essere liquidate con un versamento unico, come nel caso, ad esempio, di riserve tacite non distribuite. Secondo la più recente giurisprudenza del Tribunale federale, infatti, la scelta dell'aliquota non può essere lasciata all'arbitrio del contribuente (RF 2001 p. 26, consid. 4b-c). 5.3. Di rilievo, nel contesto degli artt. 37 LT e 37 LIFD, sono le prestazioni erogate nel quadro dei cosiddetti piani sociali, nella misura in cui non sia loro attribuibile un carattere previdenziale chiaramente preponderante e non siano quindi sussumibili, come nel caso in esame, sotto gli artt. 38 LT e 38 LIFD. È il caso, per esempio, delle indennità di partenza erogate per lo scioglimento anticipato del rapporto di lavoro (Richner/Frei/ Kaufmann , op. cit., § 36, p. 398). La giurisprudenza zurighese ha, per esempio, negato carattere di versamento analogo a un versamento che non denotava una relazione né con la compensazione di un salario insufficiente pagato negli anni trascorsi, né con la compensazione di future aspettative salariali. Tale versamento non poteva perciò essere considerato mirante a mitigare le conseguenze dello scioglimento del rapporto di lavoro attraverso il versamento di un reddito sostitutivo periodico (StE 1998 B 29.2 Nr. 5). Sempre la giurisprudenza zurighese ha negato carattere di liquidazione in capitale per prestazioni ricorrenti al versamento di un importo (indennità di partenza) pari a ventiquattro mensilità accordato da una compagnia aerea a un proprio dipendente non ancora quarantenne, in considerazione delle finalità e delle modalità con cui era stato determinato l'ammontare della liquidazione (ZStP 1996 p. 216). 5.4. Nel caso in esame, le modalità di calcolo dell'indennità di partenza, che tengono conto in modo assolutamente preponderante dell'età e dell'anzianità di servizio, non consentono di concludere per la compensazione né di pretese ancorate nel passato (per esempio per salari insufficienti percepiti durante gli anni di occupazione), né di aspettative (per esempio per compensare il minor salario percepito in una nuova occupazione) stabilite in funzione di un lasso di tempo determinato (cfr. StE 1998 B 29.2 N. 5, consid. 3b). 5.5. Tutto ben considerato, la liquidazione in discussione appare sostanzialmente un aiuto *tantum* a intraprendere una nuova attività professionale e non la capitalizzazione di una prestazione previdenziale ricorrente volta ad accompagnare l'evoluzione della carriera professionale del ricorrente, che per altro conosceva con largo anticipo il momento in cui avrebbe cessato l'attività (StE 1998 B 29.2 N. 5, consid. 3a). 6. Il ricorrente ha allegato alla documentazione sulla liquidazione richiestagli dal giudice delegato copia della tassazione di un suo collega che invece ha beneficiato della tassazione secondo gli artt. 38 LT e LIFD. Ciò non basta tuttavia a sostanziare una censura di disparità di trattamento e a comprovare una prassi generalizzata dell'autorità fiscale di diverso segno, tanto più che la decisione prodotta emana dallo stesso Ufficio circondariale di tassazione che aveva emesso la notifica di tassazione che ha dato luogo alla sentenza di principio di questa Camera dell'8 maggio 2001 in re E. e A. D. (pubblicata in RDAT N. 3t/II-2001). La tassazione prodotta deve quindi essere considerata come un piacevole (per quel contribuente) errore di percorso, ma non può giustificare un'estensione *contra legem* della prassi. Basti ricordare a questo proposito che, per costante giurisprudenza, il principio della parità di trattamento non può essere invocato per ottenere un trattamento illegale accordato a un terzo (cfr. per le molte: DTF 114 Ia 393 consid. b, 112 Ia 196 consid. b e rispettivi richiami; Knapp , Précis de droit administratif, num. 285, p. 68). La parità di trattamento nell'illegalità può essere infatti invocata soltanto se ci si trova in presenza di una prassi illegale generalizzata e l'autorità fiscale si rifiuta di modificarla (cfr. DTF 103 Ia 242; ASA 54 p. 82 ss.; Knapp , loc. cit.; Auer , L'égalité dans l'illégalité, in ZBl vol. 79, p. 281 ss., num. 28/37 alle pp. 294-298), ma, per quanto si è detto, ciò non si verifica nel caso in esame. 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. 300.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 380.– 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:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.