

TI_GERICHTE 80.2008.27 vom 1. Juli 2009

TI Tribunale d'appello, 2009-07-01, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2008.27

FR: TI_GERICHTE 80.2008.27 du 1 juillet 2009

IT: TI_GERICHTE 80.2008.27 del 1 luglio 2009

Regeste

Deduzione attività lucrativa dei coniugi: presupposti, reddito attività lucrativa, onorario membro consiglio d'amministrazione

Erwägungen

E. 21

aprile 2008, la Divisione delle contribuzioni propone di respingere il ricorso. Sottolinea che, nell'ambito della tassazione secondo il dispendio, si suole distinguere l'effettiva attività di membro attivo in un consiglio d'amministrazione dalla mera attività onorifica di consigliere. Diritto 1. 1.1. Secondo gli art. 212 cpv. 2 LIFD (nella versione in vigore sino al 31 dicembre 2007, applicabile al presente caso) e 32 cpv. 2 LT, se i coniugi vivono in comunione domestica, è concessa una deduzione di fr. 7'600.– per l'IFD e di fr. 7'200.– per l'IC dal reddito lavorativo che uno dei coniugi consegue indipendentemente dalla professione, dal commercio o dall'impresa dell'altro; una deduzione analoga è concessa quando uno dei coniugi collabora in modo determinante alla professione, al commercio o all'impresa dell'altro. 1.2. Secondo le indicazioni dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC), nella sua circolare n. 13 del 28 luglio 1994, entrambi i coniugi devono esercitare un'attività lucrativa (circolare cit., p. 1). La stessa circolare precisa poi ulteriormente i requisiti per la deduzione, nel caso in cui i coniugi esercitano attività separata. Afferma dunque che per reddito del lavoro si deve intendere la totalità del reddito del contribuente derivante da un'attività lucrativa dipendente e indipendente, principale e accessoria conformemente alla dichiarazione d'imposta (circolare cit., p. 2). 2. 2.1. Nel caso in esame, come detto, la contribuente ha percepito nel periodo fiscale 2006 un compenso di fr. 10'000.– lordi quale membro del consiglio d'amministrazione della _____ di _____. L'autorità fiscale ha tuttavia negato ai ricorrenti la deduzione invocata, negando che la moglie eserciti effettivamente un'attività lucrativa. A tal fine, si fonda su una distinzione, applicata nell'ambito della tassazione dei contribuenti assoggettati all'imposizione sul dispendio, fra membri del consiglio d'amministrazione che sono effettivamente attivi e altri che esercitano a titolo puramente onorifico. 2.2. Come si è già rilevato, la circolare dell'AFC fa dipendere il riconoscimento della deduzione dal conseguimento di un reddito dell'attività lucrativa. Tanto è vero che le indennità per perdita di guadagno a seguito di un'interruzione temporanea dell'attività lucrativa (servizio militare o nella protezione civile; indennità giornaliere dell'assicurazione contro la disoccupazione, dell'assicurazione malattie e dell'assicurazione contro gli infortuni) sono equiparate al reddito del lavoro (circolare cit., p. 2; cfr. anche Zigerlig/Jud, in: Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, vol. I/2a, 2ª ediz., Basilea, 2008, n. 37a ad art. 33 LIFD, p. 551). La giurisprudenza del Tribunale federale esclude la deduzione quando uno dei due coniugi non consegue un reddito da

un'attività lucrativa, ma per esempio un reddito della sostanza (cfr. p. es. il caso della locazione di appartamenti arredati, considerato semplice amministrazione della sostanza privata, in ASA 63 p. 657 = RDAF 1995 p. 326). Del resto, in occasione della recente adozione della nuova versione dell'art. 212 cpv. 2 LIFD, il legislatore federale ha previsto le stesse condizioni per la deduzione per coniugi con doppio reddito, riprendendo espressamente i criteri definiti dalla citata circolare n. 13 dell'AFC (cfr. Messaggio del Consiglio federale sulle misure immediate nell'ambito dell'imposizione dei coniugi, n. 06.037 del 17 maggio 2006, in FF 2006 p. 4108).

2.3. Secondo gli articoli 17 cpv. 1 LIFD e 16 cpv. 1 LT, tutti i guadagni derivanti da un rapporto di lavoro di diritto privato o di diritto pubblico, nonché tutte le entrate accessorie sono imponibili quali proventi da attività lucrativa dipendente. Tra questi proventi figurano anche le retribuzioni percepite in qualità di membro di un consiglio d'amministrazione (DTF 121 I 259 consid. 3 e 4; cfr. anche: sentenza 2A.468/1999 del 27 ottobre 2000, in: ASA 71 p. 651 consid. 4; sentenza 2A.461/2002 del 2 giugno 2003, in RDAF 2003 II p. 656, consid. 3.1; sentenza n. 2C_292/2007 del 9 gennaio 2008, consid. 2.1). Nello stesso senso l'onorario quale membro di un consiglio d'amministrazione percepito personalmente dal titolare del mandato costituisce un elemento del salario determinante ai sensi dell'art. 5 cpv. 2 della legge federale del 20 dicembre 1946 sull'assicurazione per la vecchiaia e per i superstiti (LAVS; RS 831.10; DTF 133 V 498 consid. 5.2.; 105 V 113 consid. 3). Ne consegue che, come sostenuto dai ricorrenti, il compenso percepito dalla moglie quale membro del consiglio d'amministrazione della _____ costituisce reddito dell'attività lucrativa dipendente.

2.4. Per quanto concerne l'argomentazione su cui si fonda la decisione impugnata, così come illustrata nelle osservazioni della Divisione delle contribuzioni al ricorso, essa si riferisce ad un'altra questione. In effetti, secondo gli articoli 14 cpv. 1 LIFD e 13 cpv. 1 LT, le persone fisiche che, per la prima volta o dopo un'assenza di almeno dieci anni, acquisiscono domicilio o dimora fiscali in Svizzera senza esercitarvi attività lucrativa, hanno il diritto di pagare, invece dell'imposta sul reddito e sulla sostanza un'imposta calcolata sul dispendio fino alla scadenza del periodo fiscale in corso. Per il secondo capoverso delle stesse disposizioni, se tali persone non sono cittadini svizzeri, il diritto di pagare l'imposta secondo il dispendio spetta loro anche oltre tale limite. Secondo la Divisione delle contribuzioni, vi sarebbero alcune attività che non pregiudicano il diritto all'imposizione secondo il dispendio, tra cui quella di esercitare a titolo puramente onorifico un'attività quale consigliere d'amministrazione conseguendo un reddito non rilevante, compreso tra 12'000 e 15'000 franchi all'anno. A proposito delle condizioni per beneficiare della tassazione secondo il dispendio, la circolare n. 9 del 3 dicembre 1993 dell'AFC afferma che esercita un'attività lucrativa che esclude un'imposizione secondo il dispendio chiunque pratici in Svizzera una qualsiasi professione principale o accessoria conseguendo, in Svizzera o all'estero, proventi ai sensi degli articoli 17 o 18 LIFD. Aggiunge poi che questo concerne in particolare artisti, scienziati, inventori, sportivi e membri di consigli d'amministrazione che esercitano personalmente un'attività lucrativa in Svizzera. In questi casi non sussiste alcun diritto all'imposizione secondo il dispendio, ma va invece versata l'imposta ordinaria sul reddito (circolare cit., p. 2). È vero che in dottrina si afferma che la prassi in vigore prima dell'entrata in vigore della LIFD era meno rigorosa e che ammetteva in particolare un'eccezione per il contribuente che era membro del consiglio d'amministrazione di una società con sede in Svizzera, che dichiarava un'attività considerata esclusivamente onorifica per la quale percepiva gettoni di presenza di valore pari o inferiore a fr. 10'000.– fino a 12'000.– all'anno. È dunque perlomeno dubbio che tale

eccezione sia ancora applicata in pratica ed ancor più che sia compatibile con la base legale vigente. La stessa dottrina del resto segnala che l'unica sentenza del Tribunale federale sull'argomento, che risale al 1948, aveva escluso il diritto alla tassazione sul dispendio se il contribuente è retribuito quale membro di un consiglio d'amministrazione di una società importante (cfr. Bernasconi, in: Yersin/Noël [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Basilea, 2008, n. 10 ad art. 14 LIFD, p. 173, con riferimento a: ASA 17 p. 391 = RDAF 1949 p. 119). Non vi sono pertanto ragioni sufficienti per non considerare il reddito conseguito dalla contribuente un reddito dell'attività lucrativa dipendente, che in quanto tale giustifica il riconoscimento della deduzione controversa.

2.5. La Divisione delle contribuzioni, nelle sue osservazioni al ricorso, fa riferimento anche alla ratio della deduzione in questione, sottolineando che essa mira a considerare i costi supplementari che devono sopportare due coniugi entrambi attivi fuori casa, rispetto alla famiglia in cui vi è un coniuge casalingo. Secondo la giurisprudenza, una norma va innanzitutto interpretata secondo il suo tenore letterale (interpretazione letterale). Se il testo legale non è assolutamente chiaro, o se più interpretazioni si prestano, il giudice è tenuto a ricercare il vero significato della norma, deducendolo dalle relazioni che intercorrono tra essa e altre disposizioni legali e dal contesto legislativo in cui si inserisce (interpretazione sistematica), dal fine che la norma persegue o dall'interesse tutelato (interpretazione teleologica), nonché dalla volontà del legislatore (interpretazione storica), così come essa traspare dai materiali legislativi. Se il testo di legge è chiaro, l'autorità chiamata ad applicare il diritto può distanziarsene soltanto se sussistono motivi fondati per ritenere che la sua formulazione non rispecchi completamente il vero senso della norma. Simili motivi possono risultare dai materiali legislativi, dallo scopo della norma, come pure dalla relazione tra quest'ultima e altre disposizioni (DTF 129 I 12 consid. 3.3; 128 II 56 consid. 4, 66 consid. 4a; 128 I 34 consid. 3b; 126 II 71 consid. 6d p. 80 s.). Nel caso in discussione, non solo il testo legale è chiaro ma nulla induce a concludere che la formulazione della disposizione non rispecchi completamente il vero senso della norma. Come si è visto, è stato il legislatore a definire i requisiti per la deduzione, facendola dipendere dal semplice conseguimento del reddito lavorativo da parte di marito e moglie.

3. Il ricorso è pertanto accolto. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Ai ricorrenti è riconosciuta un'indennità per ripetibili. 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 del 6 febbraio 2009 è riformata nel senso che è concessa la deduzione dal reddito dell'attività lucrativa dei coniugi.

2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Ai ricorrenti è riconosciuta un'indennità di fr. 500.– per ripetibili.

3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. 146 LIFD; art. 73 LAID; art. 82 ss. LTF).

4. Intimazione a: - ; - ; - ; - . Copia per conoscenza: - municipio di . per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello

Il presidente: Il segretario :