

TI_GERICHTE 80.2016.164 vom 10. Juni 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-06-10, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.164

FR: TI_GERICHTE 80.2016.164 du 10 juin 2016

IT: TI_GERICHTE 80.2016.164 del 10 giugno 2016

Regeste

Utali di liquidazione: imposta annua intera, cessazione attività lucrativa indipendente per età o invalidità, riserve occulte, riscatto fittizio nella previdenza, considerazione solo del reddito da attività indipendente, medico anche dipendente dell'Ente ospedaliero

Erwägungen

E. 14

aprile 2014 (recte 2016). Dopo alcuni colloqui con l'ufficio di tassazione di _____, il rappresentante del contribuente procedeva, con scritto del 6 giugno 2016 alla completazione del reclamo, contestando in particolare le modalità di calcolo della lacuna previdenziale. Nel proprio scritto veniva quindi allegato un nuovo calcolo che per la determinazione della lacuna previdenziale fittizia chiedeva di tenere in conto non solo del reddito derivante dallo studio medico ma bensì del guadagno complessivo conseguito dal dottore negli anni dal 2009 al 2013 (anni per i quali i guadagni sono determinati al fine del calcolo della lacuna). Non vi è quindi nessuna contestazione in merito all'ammontare dell'utile di liquidazione calcolato in fr. 404'340.- ma unicamente alle modalità di imposizione dello stesso. In modo particolare occorre stabilire quale reddito debba essere considerato al fine di determinare l'ammontare della lacuna fittizia che risulta poi determinante se vi è un'imposizione come da decisioni del 14 aprile 2016 o se imporre in base agli art. 38 LT e art. 38 LIFD, imposizione più favorevole in modo particolare per l'imposta cantonale. Nella propria decisione del 14 aprile 2016 l'ufficio di tassazione ha considerato una lacuna fittizia di fr. 618'450.-, considerando nel proprio calcolo il reddito da attività indipendente dello studio medico con l'aggiunta degli onorari pazienti ambulatori (non soggetti AVS) già inseriti dal contribuente in aggiunta ai ricavi dello studio, importo questo inferiore agli averi previdenziali del contribuente per cui nessuna possibilità di imposizione secondo gli art. 38 LT e LIFD. Nel nuovo calcolo, trasmesso il complemento al reclamo, il contribuente chiede invece che oltre a questi redditi siano pure considerati anche gli onorari già assoggettati a trattenuta AVS come dipendente dell'_____. La lacuna fittizia in questo caso verrebbe aumentata a fr. 1'925'444.-, di conseguenza dopo deduzione degli averi di vecchiaia accumulati dal dottore nei propri fondi di previdenza di fr. 984'198.-, avremmo ancora una lacuna fittizia di fr. 941'246.- con conseguente possibilità di imporre l'intero utile di liquidazione sulla base degli art. 38 LT e 38 LIFD. Esaminando le testuali parole di quanto recita l'art. 6 cpv. 3 dell'Ordinanza federale 642.114 sugli utili di liquidazione del 17 febbraio 2010 su quale base debba essere calcolato il reddito medio assicurabile: "il reddito corrisponde alla media della somma del reddito da attività lucrativa indipendente soggetto all'AVS degli ultimi cinque esercizi precedenti l'anno di liquidazione, dedotte le riserve occulte realizzate nel corso dell'anno precedente", non vi sono dubbi che l'interpretazione da dare allo stesso corrisponda esattamente a quanto operato dall'ufficio di

tassazione nella propria decisione di prima istanza e cioè che come base di calcolo debba essere considerato unicamente il reddito derivante dallo studio medico e non quello di salariato presso l'EOC. In conseguenza di quanto sopra i reclami contro le notifiche di tassazione sugli utili di liquidazione IC e IFD 2014 sono respinti, le decisioni del 14 aprile 2016 sono confermate. F. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, i coniugi RI 1, per il tramite di _____, insorgono contro la decisione su reclamo inerente l'imposta annua sugli utili di liquidazione. Nel gravame precisano che oggetto della contestazione è il reddito che deve essere considerato al fine di determinare l'ammontare della lacuna previdenziale fittizia. Spiegano che, a partire dal mese di settembre 2006, il dr. RI 1 aveva iniziato un'attività indipendente a titolo principale esercitando la propria professione presso il proprio studio medico a _____. In concomitanza con tale evento, egli aveva modificato il proprio rapporto di lavoro alla dipendenza dell'EOC, passando ad un'occupazione parziale in qualità di primario del reparto di ginecologia e ostetricia. La remunerazione del dr. RI 1 presso l'EOC era composta da un onorario per i pazienti degenti, assoggettato a trattenuta AVS come dipendente, e da un onorario per i pazienti ambulatoriali, non assoggettato a trattenuta AVS. L'_____ non aveva mai assoggettato gli stipendi, percepiti dal 2006 al 2014, alla previdenza professionale LPP, applicando l'art. 1 j cpv. 1 lett. c OPP 2 (RS 831.441.1.), secondo cui sono esenti dall'assicurazione obbligatoria i salariati che esercitano un'attività accessoria, se non già obbligatoriamente assicurati per l'attività lucrativa principale oppure se esercitano un'attività lucrativa indipendente a titolo principale. Il dr. RI 1 era affiliato facoltativamente quale indipendente al fondo pensione LPP della _____ con uno stipendio assicurato di fr. 300'000.-. Il fondo in questione aveva stabilito che al 1.1.2013 il vuoto contributivo era di fr. 1'174'149.-. I ricorrenti chiedono pertanto che, per il calcolo della lacuna previdenziale fittizia, vengano considerati anche gli onorari già soggetti a trattenuta AVS come reddito dell'attività lucrativa dipendente, i quali dovrebbero essere trattati come redditi dell'attività lucrativa indipendente. G. Con osservazioni 9/11.8.2016 l'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni conferma la correttezza della decisione adottata dall'UT e conclude indicando come, dalla lettura delle basi legali applicabili al calcolo del riscatto fittizio, risulti evidente che il legislatore abbia voluto escludere dal campo di applicazione i redditi da attività dipendente. H. All'udienza del 5 dicembre 2017 le parti si sono riconfermate nelle rispettive posizioni. I ricorrenti hanno prodotto uno scritto datato 5.12.2017 e copia del contratto d'impiego con l'EOC. Diritto 1. 1.1. Secondo l'art. 37 b cpv. 1 LIFD, in caso di cessazione definitiva dell'attività lucrativa indipendente dopo il compimento dei 55 anni o per incapacità di esercitare tale attività in seguito a invalidità, le riserve occulte realizzate nel corso degli ultimi due esercizi sono sommate e imposte congiuntamente, ma separatamente dagli altri redditi. I contributi di riscatto conformemente all'articolo 33 cpv. 1 lett. d sono deducibili. Se non vengono effettuati simili riscatti, l'imposta sull'importo delle riserve occulte realizzate per il quale il contribuente giustifica l'ammissibilità di un riscatto secondo l'articolo 33 cpv. 1 lett. d è calcolata su un quinto della tariffa di cui all'articolo 36. Per la determinazione dell'aliquota applicabile all'importo restante delle riserve occulte realizzate è determinante un quinto di questo importo restante, ma in ogni caso è riscossa un'imposta a un'aliquota del 2 per cento almeno. 1.2. Analogamente, l'art. 11 cpv. 5 LAID ribadisce quanto sancito a livello federale dalla legge sull'imposta federale diretta. In particolare, per quanto riguarda le condizioni concernenti la cessazione definitiva dell'attività indipendente dopo i 55 anni compiuti o per invalidità, esse sono vincolanti per i cantoni, i quali devono obbligatoriamente riprenderle

nelle proprie legislazioni. Pure vincolanti sono il sistema di tassazione separata dagli altri redditi e le condizioni riferite agli aspetti previdenziali, come pure l'aliquota applicabile a questi ultimi che deve essere privilegiata. L'unico punto sul quale la LAID lascia libertà al legislatore cantonale è quello riferito alla definizione dell'aliquota applicabile alla parte di utile di liquidazione restante. A questo scopo, l'art. 37 b LT – il cui testo di legge si rifà a quello federale – prevede che i contributi di riscatto conformemente all'art. 32 cpv. 1 lett. d siano deducibili. Se non vengono effettuati simili riscatti, l'imposta sull'importo delle riserve occulte realizzate per il quale il contribuente giustifica l'ammissibilità di un riscatto secondo l'articolo 32 cpv. 1 lett. d è calcolata applicando l'aliquota dell'articolo 38. Per la determinazione dell'aliquota applicabile all'importo restante delle riserve occulte realizzate sono determinanti le aliquote dell'art. 35. 1.3. L'art. 37 b LIFD, introdotto dalla legge federale del 23 marzo 2007 sulla riforma II dell'imposizione delle imprese, è in vigore dal 1° gennaio 2011. In base al Messaggio del Consiglio federale del 22 giugno 2005 (FF 2005 p. 4241), che peraltro ancora non prevedeva un'imposta annua intera, scopo della norma è l'attenuazione dell'onere fiscale per chi cessa o liquida definitivamente un'impresa. Difatti, a causa della progressività dell'imposta, l'inclusione dell'utile di liquidazione nel reddito imponibile può comportare un onere fiscale eccessivo. La disposizione introduce quindi la possibilità di tassare in forma agevolata gli utili di liquidazione dell'attività indipendente. La condizione affinché possano essere date le premesse per un'agevolazione della tassazione – identica a quella prevista per gli art. 11 cpv. 5 LAID e 37 b LT – è che vi sia cessazione definitiva dell'attività indipendente a causa del raggiungimento dei 55 anni oppure per uno stato di invalidità. L'agevolazione, così come definita al termine della procedura legislativa, consiste nel fatto che le riserve occulte dei due anni che precedono la cessazione dell'attività sono sommate e assoggettate a un'imposta annua intera separata dagli altri redditi del contribuente. Questo vale sia per gli utili di liquidazione da tassare come previdenza professionale sia per gli utili di liquidazione restanti dopo detrazione del vuoto previdenziale: si tratta, quindi, di due distinte imposte annue intere (cfr. Bernardoni/Bortolotto, La fiscalità dell'azienda nel nuovo diritto federale e cantonale ticinese, Mendrisio 2010, p. 503 s.).

2. 2.1. Fino alla fine di agosto del 2014 il ricorrente è stato alle dipendenze dell'Ente ospedaliero cantonale (EOC), quale medico primario a tempo parziale del reparto di _____ dell'Ospedale _____, ed è stato titolare di uno studio medico a _____. Nelle dichiarazioni d'imposta dei periodi fiscali precedenti, il dottor RI 1 inseriva il certificato di salario, rilasciato dall'EOC, per i redditi della sua attività dipendente, e il bilancio e il conto economico, da lui allestito, in relazione alla sua attività lucrativa indipendente. Quando si è trattato di calcolare la lacuna previdenziale fittizia da computare sull'utile di liquidazione, l'Ufficio di tassazione ha preso in considerazione solo il reddito dell'attività lucrativa indipendente, risultante dalle dichiarazioni d'imposta presentate e dal conto economico allegato alle stesse, e non anche il reddito dell'attività lucrativa dipendente. I ricorrenti censurano tale modalità di calcolo, argomentando che il datore di lavoro avrebbe omesso di trattenere i premi per la previdenza professionale dalla componente salariale del compenso del dottor RI 1. Di conseguenza, egli avrebbe una lacuna previdenziale più ampia di quella che risulta dal calcolo intrapreso dall'autorità fiscale.

2.2. Come già ricordato, la legge ammette che, nel calcolo dell'imposta sugli utili di liquidazione secondo gli articoli 37 b LIFD e 37 b LT, dalle riserve occulte realizzate nel corso degli ultimi due esercizi possano essere dedotti i contributi di riscatto conformemente agli articoli 33 cpv. 1 lett. d LIFD e 32 cpv. 1 lett. d LT. Se non vengono effettuati simili riscatti, l'importo delle riserve occulte realizzate, per il quale il contribuente

giustifica l'ammissibilità di un riscatto secondo gli articoli 33 cpv. 1 lett. d LIFD e 32 cpv. 1 lett. d LT, cioè il cosiddetto riscatto fittizio, può essere assoggettato all'imposta annua intera prevista per le prestazioni in capitale provenienti dalla previdenza. Tale importo è cioè dedotto dall'utile di liquidazione soggetto all'imposta annua intera ex art. 37 b LIFD e LT. L'interpretazione letterale dell'art. 37 b cpv. 1 LIFD (e dell'art. 37 b cpv. 1 LT) lascerebbe a prima vista presupporre che solo gli indipendenti affiliati a un istituto di previdenza possono richiedere l'imposizione di un riscatto fittizio. Essi sono infatti gli unici a poter giustificare l'ammissibilità di un riscatto sulla base dell'art. 33 cpv. 1 lett. d LIFD (e dell'art. 32 cpv. 1 lett. d LT). I dibattiti parlamentari al Consiglio degli Stati e al Consiglio Nazionale dimostrano tuttavia che la volontà del legislatore era quella di garantire a tutti i lavoratori indipendenti, e non soltanto a quelli affiliati a un istituto di previdenza professionale, il diritto di richiedere l'imposizione di un riscatto fittizio di anni d'assicurazione al secondo pilastro. L'idea di base era infatti quella di porre sullo stesso piano salariati e indipendenti, compresi quelli che hanno deciso di reinvestire i loro risparmi nell'azienda, rinunciando così a un'adeguata copertura assicurativa (Bernardoni/ Bortolotto , op. cit., p. 495). Un diverso trattamento degli indipendenti affiliati o meno a un istituto di previdenza violerebbe il principio della parità di trattamento e obbligherebbe questi ultimi a iscriversi a una cassa pensione al solo scopo di poter beneficiare della tassazione agevolata dell'utile di liquidazione (BU 2007 CN 312). Il Tribunale federale ha avuto modo di precisare lo scopo delle norme in discussione, concludendo in particolare che tutti gli indipendenti che cessano definitivamente la propria attività lucrativa dopo il compimento dei 55 anni o per incapacità di esercitare tale attività in seguito a invalidità possono richiedere l'imposizione di un riscatto fittizio nel secondo pilastro (dopo deduzione di un eventuale riscatto effettivo). La sola condizione è che il contribuente dimostri che un riscatto in un istituto di previdenza sarebbe ancora possibile secondo la legge federale sulla previdenza professionale (decisione TF n. 2C_809/2011 del 29 luglio 2012, in: ASA 81 p. 497, in particolare consid. 3.5). In altri termini, un riscatto fittizio è ammesso fintantoché sarebbe ancora possibile, in base al diritto della previdenza professionale, versare un contributo obbligatorio o facoltativo nel secondo pilastro (cfr. Bernardoni/Bortolotto , op. cit., p. 496; circolare n. 28 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni del 3 novembre 2010, cifra 5.1). 2.3. I criteri di calcolo del "riscatto fittizio" sono precisati all'art. 6 dell'Ordinanza del 17 febbraio 2010 concernente l'imposizione degli utili di liquidazione in caso di cessazione definitiva dell'attività lucrativa indipendente (OULiq; RS 642.114). L'importo del riscatto fittizio di un contribuente è calcolato sulla base dell'aliquota dell'accredito di vecchiaia del 15 per cento moltiplicata per il numero di anni secondo il capoverso 2 e del reddito ai sensi dei capoversi 3-5, diminuito delle deduzioni di cui al capoverso 6. Esso non deve superare l'importo degli utili di liquidazione (art. 6 cpv. 1 OULiq). È determinante il numero di anni compresi tra il 25° anno di età compiuto e l'età nell'anno di liquidazione, ma al massimo l'età AVS ordinaria (art. 6 cpv. 2 OULiq). Il reddito corrisponde alla media della somma del reddito da attività lucrativa indipendente soggetto all'AVS degli ultimi cinque esercizi precedenti l'anno di liquidazione, dedotte le riserve occulte realizzate nel corso dell'anno precedente (art. 6 cpv. 3 OULiq). Il reddito è tuttavia calcolato in base al numero effettivo di anni di attività lucrativa indipendente se il contribuente fornisce la prova di aver esercitato un'attività lucrativa indipendente per meno di cinque anni prima dell'anno di liquidazione (art. 6 cpv. 4 OULiq). Gli importi che devono essere dedotti dal riscatto fittizio lordo sono i seguenti: a. l'aver di vecchiaia dalla previdenza professionale, b. i prelievi anticipati secondo l'articolo 3 dell'ordinanza del 13

novembre 1985 sulla legittimazione alle deduzioni fiscali per i contributi a forme di previdenza riconosciute (OPP 3; RS 831.461.3); c. i prelievi anticipati secondo l'articolo 30 c LPP e l'articolo 331 e CO, nonché le costituzioni in pegno secondo l'articolo 331 d capoverso 6 CO; d. i pagamenti in contanti da istituzioni di previdenza, di libero passaggio e del pilastro 3a, nonché da fondi di previdenza; e. le prestazioni di invalidità e di vecchiaia di istituzioni di previdenza, di libero passaggio e del pilastro 3a, nonché di fondi di previdenza (art. 6 cpv. 6 OULiq). 2.4. Nel caso in esame, l'Ufficio di tassazione ha commisurato la lacuna fittizia in fr. 618'450.-. Il reddito medio degli ultimi cinque esercizi precedenti l'anno della liquidazione (secondo l'art. 6 cpv. 4 OULiq) è stato stabilito in fr. 133'000.- ed è stato poi moltiplicato per il numero di anni compresi tra il 25° anno di età compiuto e l'età nell'anno di liquidazione (art. 6 cpv. 2 OULiq), cioè 31, e per l'aliquota dell'accredito di vecchiaia del 15 per cento (art. 6 cpv. 1 OULiq): $31 \times 133'000 \times 15\% = 618'450$. Secondo i ricorrenti, il reddito medio assicurabile ammonterebbe invece a fr. 414'074.-, con la conseguenza che la lacuna fittizia sarebbe di ben fr. 1'925'444.-. Per giungere a questo risultato, hanno sommato il reddito dell'attività indipendente a quello dell'attività dipendente. Ora, il calcolo intrapreso dall'autorità di tassazione è condivisibile già solo per il fatto che, come già ricordato, l'art. 6 cpv. 3 OULiq stabilisce che il reddito corrisponda alla media della somma del reddito da attività lucrativa indipendente soggetto all'AVS degli ultimi cinque esercizi precedenti l'anno di liquidazione. Il ricorrente ha sempre tenuto una contabilità relativa alla sua attività indipendente, conformandosi ai criteri concordati con l'EOC. L'imposta comunale sui guadagni, che sono stati considerati reddito dell'attività lucrativa dipendente, è stata del resto pagata al Comune di domicilio, mentre quella relativa al reddito dell'attività indipendente è stata pagata in parte al Comune in cui si trovava lo studio medico. In queste circostanze, è difficilmente comprensibile che i ricorrenti sostengano solo adesso, quando si tratta di stabilire le modalità di imposizione dell'utile di liquidazione, che tutti i proventi dell'esercizio dell'attività professionale del dottor RI 1 fossero redditi dell'attività lucrativa indipendente. 2.5. La qualifica di parte dei guadagni conseguiti dal ricorrente come reddito dell'attività lucrativa dipendente è in ogni caso difficilmente contestabile. Secondo il Tribunale federale, nella nozione di "attività lucrativa indipendente" rientra ogni attività mediante la quale un imprenditore partecipa alla vita economica a proprio rischio, impegnando lavoro e capitale, in base ad una organizzazione propria, liberamente scelta, al fine di conseguire un utile. Per stabilire se ci si trovi in presenza di un'attività lucrativa indipendente, si deve fondarsi sull'insieme delle circostanze proprie del caso in esame; le varie caratteristiche della nozione di attività lucrativa indipendente non devono essere esaminate in modo isolato e possono anche presentarsi con un'intensità diversa (DTF 125 II 113 = ZStP 1999 p. 70 = ASA 67 p. 644 = StE 1999 B 23.1 n. 41 = RDAF 55/1999 p. 385 consid. 5b; DTF 122 II 446 consid. 5a). Proprio con riferimento a un medico primario attivo in un ospedale dell'EOC, questa Corte ha già avuto modo di stabilire che rientrano nella sfera dell'attività lucrativa dipendente anche gli onorari per le prestazioni fornite ai pazienti degenti, mentre si qualificano reddito dell'attività lucrativa indipendente gli onorari pagati al medico dai pazienti ambulatori. È stata infatti ritenuta determinante la sostanziale assenza di rischio aziendale del primario, eccezion fatta per i pazienti privati ambulatori. L'attività di cura all'interno dell'ospedale (pazienti comuni, semi-privati e privati, pazienti curati al pronto soccorso) non è infatti lasciata alla libera discrezione del primario. In merito alla cura dei pazienti privati degenti, la Camera di diritto tributario ha sottolineato come essa differisca da quella dei pazienti ambulatori per il fatto che è l'ospedale stesso che li riceve e li accetta, mentre il medico

stesso non può “scegliere” liberamente i pazienti che vuol curare e sottostà ad una considerevole mole di istruzioni e controlli riguardanti l'organizzazione del lavoro, le vacanze, i congedi e le attività private. Ad una diversa conclusione non conduce neppure, sempre secondo le considerazioni proposte dalla sentenza in questione, il fatto che l'onorario del primario per la cura dei pazienti privati non sia fissa, bensì dipenda da fatturazione. La fatturazione, per altro curata dall'ospedale stesso, che detrae dall'incasso lordo dei pazienti privati un importo proporzionale tanto maggiore quanto più elevato l'importo fatturato, altro non è che una forma di retribuzione variabile, cui non viene meno, date le circostanze concrete del caso, il carattere di remunerazione salariale, come d'altronde tale carattere non viene meno a altri tipi di retribuzione quali le provvigioni, il cottimo, o altre ancora. Diverso invece è il discorso relativo all'attività ambulatoriale, la quale è lasciata a completa discrezione del primario, che è libero di esercitarla o di non esercitarla, come d'altra parte avviene in diversi casi. Il successo, rispettivamente il rischio "aziendale" è del primario, senza che l'ospedale abbia a sopportare contraccolpi dall'inattività del primario o a beneficiare della sua attività, al di là di una rifusione dei costi per mettere a disposizione locali e strutture, ben più contenuta nell'entità della deduzione proporzionale progressiva dalla fatturazione per i pazienti privati degenti in ospedale (cfr. la sentenza CDT n. 151/94 del 22.8.1994, in particolare consid. 5). I criteri definiti dalla giurisprudenza in questione sono stati applicati anche nel caso del ricorrente, come risulta dalle sue stesse indicazioni. Agli stessi principi si è del resto attenuto anche l'EOC, quando ha trattenuto i contributi AVS/AI/IPG e AD. 2.6. A ben vedere, la contestazione degli insorgenti, più che contro la qualifica dell'onorario variabile proveniente dai pazienti degenti come reddito dell'attività lucrativa dipendente, verte sul fatto che l'EOC, quale datore di lavoro, che ha trattenuto i contributi sociali paritetici da tale retribuzione, non ha assoggettato quest'ultima anche ai premi della previdenza professionale. Nel memoriale prodotto nel corso dell'udienza del 5 dicembre 2017, i ricorrenti rilevano infatti che “il regolamento del personale dell'EOC considera queste tipologie di emolumenti esenti dall'assoggettamento alla LPP e all'assicurazione per indennità sostitutiva del guadagno per malattia o infortunio, qualora il beneficiario sia regolarmente iscritto alla cassa AVS come indipendente”. Nel ricorso, hanno spiegato che l'EOC avrebbe rinunciato all'assicurazione della previdenza professionale basandosi sull'art. 1 j cpv. 1 lett. c dell'Ordinanza del 18 aprile 1984 sulla previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità (OPP 2; RS 831.441.1), secondo cui non sottostanno all'assicurazione obbligatoria i salariati che esercitano un'attività accessoria, se sono già obbligatoriamente assicurati per l'attività lucrativa principale oppure se esercitano un'attività lucrativa indipendente a titolo principale. Il fatto che il datore di lavoro, considerando quella indipendente attività principale, abbia rinunciato all'assicurazione per la previdenza professionale anche per il reddito dell'attività dipendente, non implica evidentemente che quest'ultima debba essere riqualificata come attività lucrativa indipendente ai fini del diritto tributario. Spettava semmai al contribuente esigere dal suo datore di lavoro il pagamento dei premi per la previdenza professionale, se non altro in considerazione del fatto che il reddito dell'attività dipendente superava quello dell'attività indipendente. In ogni caso, l'art. 1 j cpv. 4 OPP consente ai salariati che non sono sottoposti all'assicurazione obbligatoria in virtù del capoverso 1 lettere b e c di farsi assicurare a titolo facoltativo conformemente all'articolo 46 LPP. 2.7. Il calcolo della lacuna fittizia intrapreso dall'autorità di tassazione si rivela pertanto ineccepibile. 3. Visto l'esito del ricorso, la tassa di giustizia e le spese processuali sono a carico dei ricorrenti, soccombenti. 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, già anticipate, consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 1'900.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 2'000.– sono a carico dei ricorrenti. 3. Contro il presen Copia per conoscenza: - municipio di . per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :

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