

TI_GERICHTE 80.2025.67

TI Tribunale d'appello, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2025.67

Erwägungen

E. 3

e 4 dell'allegato alla circolare stessa). Una prestazione che costituisce una sorta di remunerazione a posteriori non è gratuita (cfr. sentenza del TF 2C_715/2007 del 28.4.2008 consid. 2.3.4 e sentenza del TF 2C_78/2014 del 26.5.2014 consid. 3.1).

Se tutti e tre i criteri suesposti sono adempiuti cumulativamente, la prestazione in questione è un sussidio d'assistenza esente da imposta. Se uno dei criteri non è adempiuto, la prestazione è imponibile ai sensi dell'articolo 16 capoverso 1 LIFD purché non si tratti di una donazione (cfr. Circolare cit., cap. 3).

2.6.

Lo stesso FNS non condivide la giurisprudenza del Tribunale federale e la prassi dell'AFC appena evocate. In un documento, allegato anche al ricorso e intitolato *Steuerliche Behandlung von Stipendien des Schweizerischen Nationalfonds (SNF)*, ricorda che le sue borse di studio *Early Postdoc.Mobility*, riservate ai ricercatori postdottorato che ambiscono a migliorare il loro profilo scientifico in un istituto di ricerca all'estero, sono concesse a giovani ricercatori, che risultano i più promettenti al termine di una selezione rigorosa. Lo scopo è di garantire la continuità accademica e scientifica in Svizzera. Le borse sono concepite in modo tale da coprire unicamente il costo della vita dei beneficiari durante il loro soggiorno all'estero. Il FNS contesta in particolare di esigere una controprestazione dai ricercatori. Non vi sarebbe infatti alcun obbligo di fornire regolarmente dei rapporti sull'avanzamento dell'attività di ricerca.

Tutti e tre i criteri, stabiliti dalla giurisprudenza per l'esenzione del sussidio, sarebbero in tal modo adempiuti. Oltre a quello della gratuità, infatti, sarebbero date anche la condizione del bisogno e dell'assistenza, in quanto il FNS verserebbe sussidi solo al fine di aiutare i beneficiari e solo per coprire i loro bisogni vitali.

2.7.

L'esistenza di una controprestazione è stata messa in discussione anche in una sentenza del Tribunale amministrativo del Canton Basilea Città. A suo avviso, i lavori di ricerca intrapresi dal beneficiario del sussidio non rappresenterebbero una vera e propria controprestazione, in quanto lo stesso regolamento dei sussidi del FNS prevede che i diritti relativi ai risultati della ricerca appartengano al beneficiario del sussidio. Quest'ultimo sarebbe pertanto erogato direttamente per coprire il minimo vitale per il mantenimento del ricercatore e indirettamente per promuovere l'approfondimento delle sue conoscenze scientifiche, nella prospettiva di una futura carriera scientifica. Il fatto che la concessione del sussidio prescinda dalla situazione finanziaria del richiedente è stato ritenuto dalla Corte cantonale di secondaria importanza. Al ricorrente è stata comunque negata l'esenzione fiscale del sussidio, per il fatto che il Tribunale amministrativo ha ritenuto che non fosse adempiuto il requisito dello stato di bisogno (sentenza del 2.11.2017, in *BJM* 2018 p. 233 = *StE* 2018 B 26.23 n. 2).

Come è stato fatto notare da autorevole dottrina, il punto di vista espresso dal tribunale basilese non tiene conto del fatto che i risultati della ricerca sussidiata dal FNS, sebbene non appartengano a quest'ultimo, vanno tuttavia a beneficio della ricerca scientifica nel suo insieme. I sussidi per la ricerca vengono infatti concessi solo se il progetto di ricerca presenta una elevata qualità scientifica e i ricercatori sono particolarmente qualificati. Negare ogni controprestazione significherebbe allora ignorare l'essenza della promozione della ricerca, di cui si occupa il FNS (Locher, Kommentar zum DBG, vol. I, 2aediz., Basilea 2019, n. 16 ad art. 24 LIFD, p. 750 s.).

2.8.

In questo contesto, deve anche essere menzionata un'interpellanza (n. 19.4348), presentata al Consiglio federale il 27 settembre 2019 dal consigliere nazionale Carlo Sommaruga. Il deputato ha premesso che le borse di studio del FNS in passato non erano imposte, ma che, dopo alcune decisioni cantonali, il Tribunale federale ha confermato nel 2014 il principio di imposizione di queste borse di studio, che nel frattempo si applica in tutta la Svizzera. Ha poi ricordato che, secondo la circolare numero 43 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni del 26 febbraio 2018, occorre soddisfare cumulativamente tre criteri per ottenere l'esenzione, ovvero i criteri del bisogno, dell'assistenza e della gratuità (non deve essere fornita alcuna controprestazione), concludendo che salvo eccezioni, le borse di studio di carattere scientifico sembrano di fatto non rientrare nel campo di applicazione dell'esenzione.

Secondo l'interpellante, l'imposizione di queste borse di studio suscita molta incomprensione nei beneficiari, che rilevano una certa incoerenza per quanto concerne il loro statuto. Questi ultimi infatti non hanno un datore di lavoro, per loro non viene versato alcun contributo sociale, sono considerati dall'AVS come persone senza attività lucrativa e nonostante ciò soggiacciono all'imposta. Pertanto vedono ridursi l'importo disponibile della borsa di studio perché quando fanno ritorno in Svizzera devono pagare le imposte.

Il deputato ha allora chiesto al Consiglio federale se non ritenga che, al fine di favorire la ricerca ed evitare che i fondi pubblici destinati alle borse di studio per la ricerca siano tassati, non occorra tornare all'esenzione completa delle borse di studio del FNS.

Nel suo parere del 20 novembre 2019, il governo si è così espresso:

Il diritto fiscale prevede l'imposizione della totalità dei proventi periodici o unici (principio dell'imposta generale sul reddito). Ne sono esclusi i sussidi d'assistenza provenienti da fondi pubblici o privati. Nel delimitare l'esenzione, l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) deve attenersi alla giurisprudenza. Per questo motivo la circolare numero 43 dell'AFC del 26 febbraio 2018 elenca i tre criteri cumulativi del Tribunale federale per l'esenzione fiscale di sussidi e borse di studio: bisogno, assistenza e gratuità (DTF 137 II 328). Due sentenze del Tribunale federale hanno escluso esplicitamente la gratuità (ossia la mancanza di una controprestazione) del sostegno da parte del FNS sulla base delle sue condizioni regolamentari per l'attribuzione di una borsa di studio (sentenze del Tribunale federale del 28.4.2008, 2C_715/2007 e del 26.5.2014, 2C_78/2014). Ad esempio, è considerata controprestazione la consegna di rapporti periodici o la pubblicazione dei risultati delle ricerche con riferimento alla promozione da parte del FNS. Una modifica della prassi come richiesto dall'autore dell'interpellanza sarebbe contraria alla giurisprudenza del Tribunale federale.

Secondo il Consiglio federale l'interpretazione del Tribunale federale soddisfa il principio dell'imposizione sistematica di tutti i redditi e quello della parità di trattamento. Inoltre il Governo è fortemente impegnato a promuovere la formazione, la ricerca e l'innovazione. A tale scopo, nel periodo 2017-2020 il Parlamento ha stanziato un credito di oltre 26 miliardi di franchi. Il Consiglio federale è inoltre a favore della partecipazione della Svizzera a programmi internazionali di ricerca. Recentemente, nel quadro della riforma fiscale e del finanziamento dell'AVS sono state decise altre agevolazioni fiscali per la promozione della ricerca e dello sviluppo.

Per i motivi succitati il Consiglio federale ritiene che l'esenzione fiscale delle borse di mobilità del FNS non sia prioritaria ai fini della promozione della ricerca.

- municipio di _____.

per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello

Il presidente:

Il cancelliere:

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