

TI_GERICHTE 80.2007.176 vom 21. November 2007

TI Tribunale d'appello, 2007-11-21, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2007.176

FR: TI_GERICHTE 80.2007.176 du 21 novembre 2007

IT: TI_GERICHTE 80.2007.176 del 21 novembre 2007

Regeste

Assoggettamento illimitato: domicilio, onere della prova, verosimiglianza, segnalazione delegazione tributaria

Erwägungen

E. 1

prima frase LT; art. 135 cpv. 1 prima frase LIFD) e la decisione deve essere motivata (art. 208 cpv. 2 LT e art. 135 cpv. 2 prima frase LIFD; Agner/Jung/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, p. 422). Per giurisprudenza costante, il diritto a una motivazione ha natura formale: pertanto, di regola, la sua violazione comporta l'annullamento dell'atto impugnato, senza che vada vagliato se quest'ultimo, nel merito, è corretto (STF del 5 luglio 1994 in re S.P.; DTF 119 Ia 136 consid. 2a p. 138, 118 Ia 17 consid. 1a p. 18, 104 consid. c p. 109 con relativi riferimenti). L'art. 29 Cost. fed. impone alle autorità amministrative e giudiziarie di pronunciarsi sulle allegazioni delle parti nei considerandi delle loro decisioni, riferendosi agli argomenti da queste adottati. Una motivazione può comunque essere ritenuta sufficiente quando l'autorità menziona, almeno brevemente, i motivi che l'hanno spinto a decidere in un senso piuttosto che nell'altro e pone quindi l'interessato nelle condizioni di rendersi conto della portata del giudizio e delle eventuali possibilità d'impugnazione presso un'istanza superiore (DTF 114 Ia 242 consid. 2, 112 Ia 109 consid. b e rimandi, 111 Ia 1; inoltre STF del 5 dicembre 1990 in re A.W). Per far ciò l'autorità giudicante non deve pronunciarsi necessariamente su tutti gli argomenti e le eccezioni sollevati, ma può limitarsi a prendere posizione su quelli principali ed essenziali, atti a influire sulla decisione di merito (cfr. DTF 111 Ia 1, cons. 3a; DTF 107 Ia 248, cons. 3a; DTF 105 Ib 248/9, cons. 2a; DTF 101 Ia 3; STF dell'8 gennaio 1987 in re S. McL, cons. 3; sent. CDT n. 80.2007.48 del 2 maggio 2007 e rimandi; sent. CDT n. 80.2008.117 del 15 aprile 2009; Imboden/Rhinow, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Basilea 1986, vol. I, n. 85 B III a, p. 535; Känzig/Behnisch, Direkte Bundessteuer, II ediz., vol. III, Basilea 1992, p. 249). La motivazione deve dunque consistere nell'esposizione della fattispecie ed in una motivazione giuridica, dalla quale risulta su cosa si fonda il dispositivo della decisione: solo in tal modo, infatti, il contribuente è in condizione di motivare il suo ricorso e l'autorità di ricorso di sottoporre a verifica la decisione stessa (Känzig/Behnisch, op. cit., p. 249; inoltre sentenza CDT n. 80.2002.205 del 5 agosto 2003 in RtiD I-2004 n.19t).

E. 1.1

A tale proposito, si deve ricordare che, adita dal contribuente con reclamo, l'autorità di tassazione prende la sua decisione fondandosi sui risultati dell'inchiesta (art. 208 cpv.

E. 1.2

Alla luce delle considerazioni che precedono, occorre precisare che all'udienza del 4 settembre 2007, l'autorità di tassazione ha fornito alla contribuente le spiegazioni a sostegno della propria decisione. Nelle decisioni su reclamo, l'Ufficio di tassazione si è poi limitato a fare riferimento al verbale d'audizione. A tale riguardo, si potrebbe eventualmente dubitare che le decisioni impugnate contengano una motivazione sufficiente secondo gli articoli 208 cpv. 2 LT e 29 Cost., dal momento che si limitano a menzionare le fonti delle informazioni che sono alla base della decisione di assoggettamento illimitato della ricorrente. Tuttavia, si deve evidenziare che le diverse osservazioni al ricorso pongono rimedio all'eventuale carenza di motivazione delle decisioni impugnate. Stando così le cose, si può sostenere che le decisioni impugnate sono motivate in modo tale da permettere alla contribuente di rendersi conto della portata delle stesse e di conseguenza sono conformi alle esigenze legali e costituzionali.

E. 2

Un altro problema sollevato dal ricorso in esame è quello di stabilire se la contribuente sia illimitatamente assoggettata all'IFD in Svizzera ed all'IC nel Canton Ticino, come sostiene l'autorità di tassazione, oppure vi sia limitatamente assoggettata, in quanto contribuente domiciliata all'estero e proprietaria di sostanza immobiliare a _____, _____ e _____, come ritiene invece la ricorrente stessa.

E. 2.1

Il diritto fiscale svizzero e quello del Cantone Ticino ammettono, in linea di principio, che il contribuente è assoggettato all'imposta in modo illimitato in un solo luogo, segnatamente quello in cui, secondo l'art. 3 cpv. 1 LIFD e l'art. 2 cpv. 1 LT, la persona fisica ha domicilio o dimora fiscale in Svizzera.

E. 2.2

Una persona ha il domicilio fiscale in Svizzera, secondo l'art. 3 cpv. 2 LIFD e l'art. 2 cpv. 2 LT, quando vi risiede con l'intenzione di stabilirsi durevolmente o quando il diritto federale ivi le conferisce uno speciale domicilio legale. Secondo la giurisprudenza, una persona ha il domicilio nel luogo in cui risiede di fatto con l'intenzione di rimanervi stabilmente. Occorrono dunque cumulativamente i due seguenti elementi: · l'effettiva residenza in un determinato luogo; · l'intenzione di rimanervi in modo duraturo. A tal fine, non è determinate la dichiarazione di volontà della persona, bensì la sua condotta esteriore.

E. 2.3

Secondo l'art. 3 cpv. 2 LIFD e l'art. 2 cpv. 3 LT, la dimora fiscale in Svizzera è data invece quando una persona vi soggiorna senza interruzioni apprezzabili: a. almeno 30 giorni esercitandovi un'attività lucrativa; b. almeno 90 giorni senza esercitare un'attività lucrativa. Se non sussiste neppure una dimora fiscale, il contribuente può essere assoggettato all'imposta federale e cantonale in modo limitato, se esiste un sufficiente punto di collegamento tra il nostro territorio e il suo reddito o la sua sostanza (cfr. art. 5 cpv. 1 LIFD; art. 4 cpv. 1 LT), segnatamente se egli è proprietario di fondi nel Cantone o ha su di essi diritti di godimento reali o diritti di godimento personali a questi economicamente assimilabili (cfr. art. 4 cpv. 1 lett. c LIFD; art. 3 cpv. 1 lett. c LT).

E. 2.4

Occorre inoltre precisare che, per effetto delle disposizioni della LIFD e della LT sull'assoggettamento illimitato, possono verificarsi i presupposti della residenza in due o più

luoghi diversi. Se, in una simile ipotesi, tra la Svizzera e l'altro Stato che rivendica l'assoggettamento illimitato, non è stata stipulata alcuna convenzione per evitare le doppie imposizioni, tale situazione conduce ad un classico caso di doppia imposizione. La Svizzera non prevede alcuna disposizione che attenui o elimini la doppia imposizione in simili casi. Se invece è applicabile una convenzione per evitare le doppie imposizioni, essa dovrebbe contenere disposizioni che escludono doppie residenze, definendo in modo preciso e tassativo lo Stato di residenza (Athanas , Aussensteuerliche Bestimmungen im DBG und StHG, in: Höhn/Athanas [a cura di], Das neue Bundesrecht über die direkten Steuern, p. 412; Bauer-Balmelli/Robinson , in: Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Basilea/Francoforte 1997, vol. I, tomo I, n. 16 all'art. 3 LAID, p. 50).

E. 3.1

Per quanto concerne l'aspetto formale, la questione di sapere se è corretto considerare un assoggettamento illimitato della ricorrente va risolta secondo il criterio della verosimiglianza . Nella procedura fiscale vigono la massima ufficiale e il principio inquisitorio . L'autorità di tassazione, cui spetta il dovere di chiarire d'ufficio i fatti fiscalmente rilevanti, controlla la dichiarazione d'imposta e procede a tutte le indagini necessarie (art. 204 cpv. 1 LT; art. 130 cpv. 1 LIFD), senza essere in particolare vincolata agli elementi imponibili riconosciuti o dichiarati dai contribuenti (decisione TF 2A.105/2007 del 3 settembre 2007; cfr., al proposito, Berger , Voraussetzungen und Anfechtung der Ermessensveranlagung, in: ASA 75 p. 185, p. 190). La procedura fiscale è inoltre retta dal principio di collaborazione . Sia secondo l'art. 196 LT sia secondo l'art. 123 cpv. 1 LIFD, le autorità di tassazione accertano con il contribuente le condizioni di fatto o di diritto determinanti per un'imposizione completa ed esatta. Al contribuente è imposto l'obbligo di fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa ed esatta (art. 200 LT; art. 126 cpv. 1 LIFD). Egli deve in particolare esporre la situazione in maniera esaustiva e trasparente (decisione TF 2A.502/2005 del 2 febbraio 2006, in: StR 61 p. 442).

E. 3.2

Di principio, in applicazione analogica della regola generale prevista dall'art. 8 CC, nella procedura fiscale l'onere della prova è ripartito nel senso che l'autorità fiscale è tenuta a dimostrare l'esistenza di elementi che fondano o aumentano l'onere fiscale, mentre è a carico del contribuente la prova di quei fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario (DTF 133 II 153 e 121 II 257; ASA 64 p. 493; StE 1990 B 13.1 n. 8). La descritta regola sull'onere probatorio non è però assoluta, in quanto non lascia alcuno spazio a considerazioni inerenti le effettive possibilità probatorie o comportamenti ostruzionistici (Schär , Normentheorie und mitwirkungsorientierte Beweislastverteilung, in: ASA 67 p. 435). Una prima eccezione è data allorché il contribuente tralascia, in maniera colpevole ed in violazione dei propri obblighi, la collaborazione, possibile ed esigibile, nel chiarimento degli elementi che fondano l'obbligo fiscale. Una seconda eccezione si verifica invece quando il contribuente, per motivi a lui estranei, non può apportare la prova di un fatto che diminuisce il suo debito d'imposta oppure può farlo solo prestando una collaborazione che non può essere pretesa (Zwei fe 1 , in: Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Vol. I/2b, 2. ediz., Basilea 2008, n. 29 ad art. 130 LIFD, p. 342 e riferimenti). In definitiva, la massima ufficiale e il principio inquisitorio trovano i loro limiti nel dovere di collaborazione del contribuente, indipendentemente dalla ripartizione oggettiva dell'onere probatorio (Zwei fe 1 , op. cit., n.

3 ad art. 123 LIFD, p. 263; Althaus-Houriet, in: Yersin/Noël [a cura di], Impôt fédéral direct, Basilea 2008, n. 4 ad art. 123 LIFD, p. 1196). Si giustifica dunque così di attribuire al contribuente l'onere della prova del contrario di ciò che sostiene e dimostra l'autorità fiscale, quando vi sono degli indizi chiari e precisi che rendono verosimile la fattispecie stabilita dalla stessa autorità (ASA 44 p. 621; sentenza TF 2C_770/2008 del 4 marzo 2009; cf. anche Locher, Kommentar zum DBG, vol. I, Therwil/Basilea 2001, n. 60 e 61 ad art. 3 LIFD, p. 104 s.).

E. 4.1

Tornando al caso in esame, vi sono molteplici indizi convergenti, che concorrono a sostanziare l'esistenza del domicilio di _____ a _____. Da una segnalazione della Delegazione tributaria del Comune di _____, risulta che la ricorrente convive con il signor _____. Vi è anche una dichiarazione del Municipio di _____ (del 14 aprile 2008) che conferma tale affermazione. Nello stesso senso deve essere interpretata la circostanza che, in base alla sua stessa dichiarazione fiscale, per la messa a disposizione della sua abitazione unifamiliare, la ricorrente non percepisce alcuna pigione da _____. Significative appaiono in tale prospettiva anche le non trascurabili operazioni immobiliari eseguite sempre dalla contribuente nel Cantone Ticino. In relazione alla censura della ricorrente, che concerne la forma della comunicazione da parte della Delegazione tributaria comunale, secondo l'art. 181 cpv. 2 LT, quest'ultima, presente in ogni comune (art. 181 cpv. 1 LT), ha il compito di fornire all'autorità di tassazione tutte le informazioni atte ad un giusto apprezzamento dell'imponibile nel Comune. Nulla si dice quanto alla forma che deve rivestire la collaborazione tra autorità fiscali e comunali. La ricorrente, invece, pone soprattutto l'accento sull'assenza di atti formali da parte dell'autorità fiscale, senza però sostenere degli argomenti sostanziali che confutino ciò che è stato segnalato dalla Delegazione tributaria del Comune _____.

E. 4.2

A questa circostanza se ne aggiungono altre, altrettanto significative. Come emerge p. es. dalla verifica fiscale della _____ SA del 27 novembre 2006, _____, socia della società in questione, intrattiene uno stretto rapporto d'affari con il signor _____, amministratore unico della _____ SA. Il legame della ricorrente con la società è anche provato per es. da una fattura di fr. 30'000.- a suo nome. A tale riguardo, si impone necessariamente una precisazione. L'Ufficio di tassazione ha utilizzato alcuni atti inerenti l'imposizione del signor _____ e della società di cui egli è amministratore unico, al fine di sostenere la propria decisione. Da parte sua, il rappresentante della ricorrente sostiene che "le considerazioni dell'Autorità fiscale sono state espresse unicamente sulla base del rapporto di verifica fiscale, senza che l'infrascritto patrocinatore o la ricorrente abbiano potuto prendere visione della documentazione completa in esso citata". Ora, secondo l'art. 114 cpv. 1 LIFD, di uguale tenore dell'art. 187 cpv. 1 LT, è garantita ai contribuenti la facoltà di esaminare gli atti da loro prodotti o firmati. Essi possono inoltre esaminare gli altri atti dopo l'accertamento dei fatti, sempreché un interesse pubblico o privato non vi si opponga (art. 114 cpv. 2 LIFD; art. 187 cpv. 2 LT). L'atto il cui esame è stato negato al contribuente può essere adoperato contro di lui soltanto qualora l'autorità gliene abbia comunicato oralmente o per scritto il contenuto essenziale e, inoltre, gli abbia dato la possibilità di pronunciarsi e di indicare prove contrarie (art. 114 cpv. 3 LIFD; art. 187 cpv. 3 LT). Il diritto di accedere agli atti di un incarto rientra nel diritto di essere sentiti poiché costituisce la premessa necessaria del diritto di esprimersi e di esporre i propri

argomenti prima che una decisione sia presa. Quanto all'esercizio di tale diritto, desumibile dall'art. 29 Cost. fed., il Tribunale federale ha precisato che esso è di principio soddisfatto quando l'interessato ha potuto prendere conoscenza dei documenti che costituiscono l'inserto di causa, consultandoli in sede appropriata e con facoltà di prendere delle note o di estrarne delle fotocopie (DTF 122 I 109). Tuttavia, l'art. 29 cpv. 2 Cost. fed. non conferisce al contribuente una protezione più estesa (decisione TF 2C_160/2008 del 1° settembre 2008). In particolare, non garantisce il diritto di visionare tutti gli atti dell'incarto prima che l'inchiesta sia conclusa (DTF 109 Ia 177). Tale esame può essere limitato sia per prevalenti necessità d'inchiesta sia qualora sussistano preminenti e contrari interessi di terzi. A non averne dubbi, tra questi rientra per l'appunto la protezione della sfera privata del signor _____ (e della _____ SA), garantita dal segreto fiscale. Da quanto precede, risulta dunque che la decisione dell'Ufficio di tassazione di negare l'accesso agli atti alla ricorrente è giustificata da prevalenti interessi privati (art. 114 cpv. 2 LIFD; art. 187 cpv. 2 LT); le è stata comunque data la possibilità di venire a conoscenza del contenuto essenziale della verifica fiscale della _____ SA, nella misura in cui è rilevante ai fini della decisione contestata.

E. 4.3

A questi chiari indizi che comprovano l'esistenza di un domicilio o quanto meno di una dimora a _____, non se ne contrappongono altri altrettanto consistenti. L'esistenza di altre residenze (in casu , a _____ e a _____) non contrasta con il domicilio a _____, tanto più che non risultano essere provate in modo univoco. La copia del contratto d'affitto di un appartamento (_____, _____, _____, _____, _____, _____), firmato dalla ricorrente, e i diversi certificati che attestano il, peraltro recente, acquisto di una residenza permanente della signora nello Stato di _____ non possono bastare a rovesciare le prove e gli indizi raccolti. Infatti, la giurisprudenza ha avuto modo di affermare ripetutamente che gli elementi di natura puramente formale non sono decisivi per determinare l'esistenza del domicilio (ASA 54 p. 229 consid. 4 e riferimenti) e di ribadire che per stabilire l'esistenza del domicilio rimane rilevante e risolutiva l'intensità delle relazioni personali ed economiche nonché il regolare rientro al luogo di residenza dei familiari (STF del 20 luglio 1994 in re Ze; cfr. anche Oberson , Droit fiscal suisse, Basilea 2007, p. 63 s.). Inoltre è necessario sottolineare che, pur riconoscendo il domicilio _____ della contribuente, non vi sarebbe alcun problema per quanto concerne un'eventuale incompatibilità con disposizioni del diritto internazionale, dal momento che nessuna convenzione per evitare la doppia imposizione è applicabile. Per quanto riguarda invece il domicilio italiano della ricorrente, segnatamente a _____, lo stesso rappresentante della signora _____, ha precisato che "l'indirizzo di _____ costituiva comunque unicamente un domicilio legale per il recapito della corrispondenza presso lo _____ di _____, situato appunto in Via _____".

E. 4.4

Le motivazioni del ricorso sono quasi esclusivamente di carattere formale: la ricorrente si limita a contestare l'efficacia probatoria dei riscontri su cui si fonda la decisione impugnata ed a negare il proprio assoggettamento nel Canton Ticino, senza peraltro offrire delle convincenti prove contrarie. È vero che gli elementi a disposizione di questa Camera e necessari alla determinazione del domicilio non sono abbondanti. Durante le procedure di tassazione, di reclamo e ricorsuale, la ricorrente ha sempre negato l'esistenza di un

domicilio o di una dimora in Svizzera, ma non ha mai documentato il contrario e non ha comunque portato le prove di un domicilio in un altro Stato prima del settembre 2005. A tale proposito, va ricordato che, per provare il trasferimento del domicilio all'estero, non è sufficiente che siano sciolti i legami con l'ultimo domicilio. Nonostante parta per l'estero, la ricorrente è comunque tenuta a pagare l'IFD e l'IC, finché non controprova il fatto di aver costituito un nuovo domicilio all'estero (sentenza del Tribunale federale n. 2A.388/1998 del 3 maggio 2000 consid. 5, con riferimento a ASA 60 p. 501; inoltre 2A.337/2000 del 6 febbraio 2001; 2A.475/2003 del 26 luglio 2004; cfr. anche Paschoud, in: Yersin/Noël [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Basilea, 2008, n. 17 ad art. 8 LIFD, p. 131; cfr. anche sentenza CDT n. 80.2007.25 del 26 febbraio 2008). Inoltre, contrariamente a quanto sostiene la ricorrente e come già rilevato, per determinare il domicilio fiscale non sono determinanti gli aspetti formali. Questi fatti, con altri, rappresentano tutt'al più degli indizi (ASA 43 p. 139). Decisive sono piuttosto l'importanza e l'intensità delle relazioni personali. A riprova della volontà di RI 1 di fare del Canton Ticino il centro dei propri interessi, l'Ufficio di tassazione ha giustamente considerato la convivenza della signora RI 1 con il _____ (in base agli elementi già ricordati), i rapporti della stessa con la _____ SA e le non trascurabili operazioni immobiliari nel Cantone Ticino come elementi che costituiscono il luogo con cui sono stabilite le relazioni personali ed economiche più intense. Non può nemmeno essere ignorata l'incongruenza nelle spiegazioni della ricorrente relative al suo domicilio _____. Infatti, nella dichiarazione d'IC/IFD 2004, la contribuente ha indicato il proprio domicilio in _____, ma, in sede di procedura ricorsuale, come già detto, il rappresentante legale della stessa ha dichiarato che "l'indirizzo di _____, costituiva comunque unicamente un domicilio legale per il recapito della corrispondenza [...]". Alla luce dei fatti descritti, ben si comprende la decisione dell'autorità fiscale che concerne l'assoggettamento illimitato della ricorrente e che ritiene insufficientemente provata l'assenza di un domicilio in Svizzera, rispettivamente, l'esistenza di un domicilio in un altro Stato.

E. 5

Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono poste a carico della ricorrente, soccombente. 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. 3'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi _____ fr. 100.– per un totale di _____ fr. 3'100.– sono a carico della ricorrente. 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 II presidente: _____ Il segretario :

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