

TI_GERICHTE 80.2009.11 vom 5. Januar 2009

TI Tribunale d'appello, 2009-01-05, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2009.11

FR: TI_GERICHTE 80.2009.11 du 5 janvier 2009

IT: TI_GERICHTE 80.2009.11 del 5 gennaio 2009

Regeste

Doppia imposizione intercantonale: ripartizione debiti e interessi passivi, proporzione in base alla localizzazione degli attivi, onere della prova

Erwägungen

E. 1.1

Per consolidata prassi, in materia di doppia imposizione intercantonale, la proprietà fondiaria ed il reddito che se ne ricava sottostanno alla sovranità fiscale del cantone di situazione dell'immobile (DTF 119 Ia 46 consid. 3; 116 Ia 127 consid. 2b; 111 Ia 120 consid. 2a). Per la riscossione dell'imposta federale diretta, è invece competente il cantone in cui viene operata la tassazione (art. 160 LIFD), ovvero il cantone in cui le persone giuridiche hanno la sede o l'amministrazione effettiva alla fine del periodo fiscale o dell'assoggettamento (art. 105 cpv. 3 LIFD), rispettivamente il cantone in cui le persone fisiche hanno il domicilio o la dimora fiscale alla fine del periodo fiscale o dell'assoggettamento (art. 216 cpv. 1 LIFD).

E. 1.2

Nella presente fattispecie, l'applicazione di queste regole è pacifica e del resto nemmeno contestata. In materia di imposta cantonale, il diritto di imporre la sostanza ed il valore locativo dell'appartamento di _____ spetta senz'altro al Canton Ticino. La competenza per riscuotere l'imposta federale compete invece al Canton _____.

E. 2.1

Nelle relazioni intercantonali e internazionali, sono applicabili i principi del diritto federale concernenti il divieto di doppia imposizione intercantonale (art. 5 cpv. 3 LT). Una doppia imposizione contraria all'art. 127 cpv. 3 Cost. fed. si realizza quando un contribuente è tassato da due o più cantoni sullo stesso oggetto per il medesimo periodo di tempo (doppia imposizione attuale) oppure quando un cantone eccede i limiti della propria sovranità fiscale e, violando norme che regolano i casi di conflitto, preleva un'imposta che compete ad un altro cantone (doppia imposizione virtuale). Inoltre un cantone non può tassare in maggior misura un contribuente per il solo fatto che non soggiace esclusivamente alla sua sovranità fiscale, ma è imponibile anche in un altro cantone (divieto di discriminazione; cfr. DTF 134 I 303 consid. 2.1.; 133 I 19 consid. 2.1; 132 I 29 consid. 2.1).

E. 2.2

Nel caso in esame, i ricorrenti chiedono sostanzialmente che vengano dedotti, dal reddito immobiliare netto di fr. 4'896.– ricavato nel Canton Ticino, interessi passivi di pari importo, lamentando di fatto una doppia imposizione attuale (cfr. Locher, Einführung in das interkantonale Steuerrecht, 3° ediz., Berna 2009, p. 13). In base al riparto intercantonale

allestito dall'autorità fiscale _____, risulta infatti che tali deduzioni andavano assunte dal Canton Ticino, con conseguente annullamento del reddito imponibile.

E. 3.1

In materia di ripartizione delle deduzioni fra i diversi cantoni, il Tribunale federale considera determinante la natura delle singole deduzioni e la particolare connessione esistente fra alcune entrate (sostanze) e uscite (DTF 104 Ia p. 256, consid. 4 p. 260 e riferimenti). Per quanto qui di rilievo, gli interessi passivi vengono considerati alla stregua di un onere specifico del reddito della sostanza, poiché la prassi considera prevalente il rapporto tra sostanza e credito (DTF 120 Ia 349 consid. 2 p. 351, 119 Ia 46 consid. 4a p. 49, 111 Ia 120 consid. 2a p. 123, 104 Ia 256 consid.).

E. 3.2

La quota parte di un cantone al reddito della sostanza non corrisponde necessariamente alla quota parte dello stesso cantone agli attivi (si vedano, per esempio, gli attivi con alto valore da cui risultano bassi redditi e viceversa). Può quindi verificarsi il caso che la percentuale di interessi passivi che un cantone dovrebbe assumere, secondo la chiave di ripartizione proporzionale, sia superiore al reddito netto della sostanza imponibile in quel cantone. In un simile caso, valgono i seguenti principi: Ø gli interessi passivi vanno ripartiti proporzionalmente in base agli attivi di quei cantoni che – dopo la prima attribuzione – ancora dispongono di un reddito netto della sostanza (cfr. Locher, Das interkantonale Doppelbesteuerungsrecht, § 9, II, n. 5, 7, 16, 27, 33, 34; Höhn, Interkantonales Steuerrecht, Berna 1983, p. 248 s. e 276 ss.); Ø quando poi il totale degli interessi passivi oltrepassa il reddito netto della sostanza, l'eccedenza è da attribuire al "reddito restante" (Locher, Das interkantonale Doppelbesteuerungsrecht, §. 9, II, n. 7 e 8): l'eccedenza di interessi passivi è sopportata in ultima analisi dal cantone di domicilio del soggetto fiscale ed è posta a carico degli altri redditi (reddito da attività dipendente o indipendente, ecc.; cfr. DTF 120 Ia 349 consid. 5 p. 356, 97 I 36 consid. 2 p. 40 s., 66 I 43, consid. 4, p. 45 s.; v. anche Paschoud, De quelques arrêts récents du Tribunal fédéral relatifs à l'interdiction constitutionnelle de la double imposition intercantonale (art. 46 al. 2 Cost. féd.), in: RDAF 53/1997 p. 240).

E. 4

b, 63 I 72). Essi vanno pertanto dedotti dal reddito della sostanza e ripartiti proporzionalmente in base alla localizzazione degli attivi patrimoniali (Locher, op. cit., p. 83).

E. 4.1

Visto che la valutazione degli attivi è determinante per la chiave di riparto degli interessi passivi e dei debiti, pure ripartiti proporzionalmente in base alla localizzazione degli attivi lordi (Locher, Das interkantonale Doppelbesteuerungsrecht, §. 9, I A, n. 1), il Tribunale federale esige che la sostanza patrimoniale venga valutata da tutti i cantoni coinvolti secondo regole identiche (Locher, op. cit., p. 83 e riferimenti). Solamente procedendo in tal senso il contribuente potrà così beneficiare della deduzione integrale dei debiti e degli interessi passivi.

E. 4.2

Per esigenze di chiarezza, prima di approfondire la censura dei ricorrenti in merito alla mancata considerazione degli interessi passivi, occorre pertanto esaminare la valutazione della sostanza patrimoniale operata dall'autorità fiscale ticinese.

E. 4.3

Nella decisione impugnata, l'Ufficio di tassazione di Bellinzona ha sommato il valore di stima ufficiale dell'appartamento di _____, pari a fr. 94'621.–, al valore fiscale cantonale dell'immobile di _____, pari a fr. 455'000.–, che ha potuto estrapolare dalla vecchia dichiarazione d'imposta 2006, direttamente richiesta alle competenti autorità del Canton _____. Mediante i cosiddetti coefficienti di riparto stabiliti dalla Conferenza fiscale svizzera allo scopo di raggiungere valori paragonabili fra i diversi cantoni (Circolare n. 22 del 21 novembre 2006), l'autorità di tassazione ha poi rivalutato l'importo da fr. 94'621.– in fr. 108'814.– (fattore di rivalutazione del 115%) e corretto l'importo di fr. 455'000.– in fr. 318'500.– (fattore di rivalutazione del 70%), concludendo per la seguente chiave di ripartizione degli attivi lordi: Canton Ticino fr. 99'746.– 23.34% Canton _____ fr. 327'567.– 76.66% Per determinare la sostanza imponibile nel Canton Ticino e l'aliquota applicabile, il valore dell'appartamento di vacanza è stato successivamente riportato al suo valore di stima ufficiale e commisurato su undici mesi, mentre il valore dell'immobile d'abitazione di _____ è stato adeguato a quello ticinese, mediante un "correttivo di ripartizione" di complessivi fr. 55'736.–. Dedotto ancora l'importo di fr. 60'000.– per coniugi viventi in comunione domestica, la sostanza netta è stata definitivamente stimata in, rispettivamente, fr. 72'000.– (sostanza imponibile) e fr. 311'000.– (sostanza totale), in perfetta sintonia con le raccomandazioni della Conferenza fiscale svizzera sopra ricordate.

E. 4.4

Sennonché, dal riparto intercantonale allestito dall'autorità fiscale _____ emergono ulteriori elementi patrimoniali, sconosciuti all'autorità fiscale ticinese, che si è fondata soltanto sui dati ricavati dalla vecchia dichiarazione d'imposta 2006, relativi ad un periodo precedente l'acquisto dell'appartamento di vacanza. In effetti, sebbene l'Ufficio di tassazione di Bellinzona abbia espressamente ricordato ai contribuenti l'obbligo di allegare la nuova dichiarazione d'imposta, nel frattempo certamente inoltrata alle competenti autorità del Canton _____ (cfr. decisione di tassazione del 16 luglio 2008), questi ultimi non hanno reputato necessario dare seguito a tali richieste, limitandosi a contestare il reddito della sostanza immobiliare, ed in particolare il periodo d'assoggettamento. Come esposto in narrativa, solo in sede di ricorso i coniugi RI 1 hanno censurato la mancata considerazione degli interessi passivi, producendo la decisione di riparto intercantonale redatta dalle competenti autorità del Cantone _____. Le differenze tra il riparto del Canton _____ e quello, qui contestato, del Canton Ticino sono pertanto da ricondurre alle mancanze dei contribuenti, che non hanno fornito all'autorità fiscale ticinese le necessarie informazioni, contravvenendo in tal modo all'obbligo di fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa ed esatta (art. 200 cpv. 1 LT; art. 126 cpv. 1 LIFD) e di esporre la situazione in maniera esaustiva e trasparente (decisione TF 2C_340/2007 del 22 gennaio 2008, consid. 3.4; TF 2A.502/2005 del 2 febbraio 2006, in: STR 61 pag. 442, consid. 2).

E. 4.5

In base al riparto del cantone di domicilio, alla data determinante del 31 dicembre 2007, tra gli attivi figuravano, oltre agli immobili già descritti, titoli e capitali per fr. 275'810.–, assicurazioni private sulla vita per fr. 335'254.– e "altri attivi" per fr. 20'000.–. Di conseguenza, contrariamente a quanto concluso dall'Ufficio di tassazione di Bellinzona, la proporzione esistente fra gli attivi lordi corrisponde a: Canton Ticino fr. 99'746.– 9.42%

_____ fr. 958'632.– 90.58% Partendo da questi parametri, che questa Camera non ha motivo di non confermare, vanno ancora decurtati (nella stessa proporzione) i debiti privati, accertati dalle autorità _____ in fr. 540'000.–, e l'importo di fr. 60'000.– per coniugi viventi in comunione domestica. Nel rispetto del doppio grado di giudizio, non resta quindi che annullare la decisione impugnata e rinviare gli atti all'Ufficio di tassazione, perché proceda ad una nuova commisurazione della sostanza imponibile e dell'aliquota applicabile.

E. 5.1

Come esposto in narrativa, l'ufficio di tassazione di Bellinzona ha quantificato in fr. 4'800.– il reddito imponibile, deducendo dal valore locativo attribuito all'immobile di _____, pari a fr. 6'528.–, spese di manutenzione e gestione per fr. 1'632.–. Tali costi, direttamente correlati al conseguimento del reddito immobiliare, andavano senz'altro attribuiti al cantone in cui è imponibile il valore locativo (DTF 104 Ia 256, consid. 4a). Altro discorso vale invece per gli interessi maturati sui debiti privati, che l'autorità fiscale _____ ha accertato in complessivi 13'453.–.

E. 5.2

Secondo un consolidato principio, nella procedura fiscale l'autorità di tassazione è tenuta a dimostrare unicamente l'esistenza di elementi che fondano o aumentano l'onere fiscale, mentre è il contribuente ad avere l'onere della prova per quei fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario (cfr. p. es. la sentenza del Tribunale federale n. 2A.438/2006 del 14 dicembre 2006, in RtiD I-2007 n. 13t, consid. 3.2; DTF 121 II 257 consid. 4c/aa; RtiD I-2006 n. 11t, consid. 4.1; Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6 a ediz., Zurigo 2002, p. 416 con riferimenti). Di fronte alla mancata collaborazione dei contribuenti, di cui si è detto in precedenza, l'agire dell'autorità di tassazione non presta pertanto il fianco a critiche. Gli interessi maturati sui debiti privati vanno tuttavia presi in considerazione in questa sede, dal momento che i ricorrenti hanno prodotto il riparto intercantonale allestito dal Canton _____, chiedendo espressamente che dal reddito immobiliare netto di fr. 4'896.– vengano dedotti interessi passivi di pari importo.

E. 5.3

Conformemente al principio della ripartizione proporzionale in base alla localizzazione degli attivi lordi (cfr. consid. 3.1.), tali costi andavano così suddivisi: Canton Ticino fr. 1'268.– 9.42% di fr. 13'452.– _____ fr. 12'185.– 90.58% di fr. 13'452.– Poiché da tale ripartizione risulta un eccesso di interessi passivi a carico del reddito della sostanza imposto nel canton di domicilio, trova applicazione la seconda regola ricavata dalla giurisprudenza del Tribunale federale, nella misura in cui il Canton Ticino dispone ancora di reddito netto della sostanza (cfr. consid. 3.2.). È quindi altamente verosimile che nella tassazione ticinese dovrà essere ammessa una deduzione degli interessi passivi pari al reddito immobiliare netto di fr. 4'896.–, con conseguente annullamento del reddito imponibile. Sempre nel rispetto del doppio grado di giudizio, a questa Camera non resta quindi che annullare la decisione impugnata e rinviare gli atti all'Ufficio di tassazione, perché proceda ad una nuova decisione.

E. 6

Nel determinare le spese e la tassa di giustizia, questa Camera non può fare astrazione dall'art. 231 cpv. 3 LT, per il quale esse sono poste totalmente o parzialmente a carico del ricorrente vincente se questi, conformandosi agli obblighi che gli incombevano, avrebbe

potuto ottenere soddisfazione già nella procedura di tassazione o di reclamo oppure ha ostacolato con raggiri l'inchiesta della Camera di diritto tributario. In concreto, i ricorrenti hanno censurato la violazione del divieto di doppia imposizione unicamente dinanzi a questa Camera. Così come evidenziato dallo stesso Ufficio di tassazione di Bellinzona nella decisione del 16 luglio 2008, la semplice produzione, sin dal principio, di una copia della dichiarazione d'imposta 2007 presentata alle competenti autorità del Canton _____, avrebbe senz'altro consentito di chiarire la fattispecie senza dover adire questa Camera. Si giustifica pertanto di caricare, al di là dell'esito del ricorso, tassa di giustizia e spese processuali ai ricorrenti. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. La decisione su reclamo del 5 gennaio 2009 è annullata e gli atti sono ritornati all'Ufficio di tassazione di Bellinzona, perché adotti una nuova decisione, sulla base degli elementi indicati ai punti 4 e 5. 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 dei ricorrenti. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (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:

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