

TI_GERICHTE 80.2009.76 vom 17. April 2009

TI Tribunale d'appello, 2009-04-17, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2009.76

FR: TI_GERICHTE 80.2009.76 du 17 avril 2009

IT: TI_GERICHTE 80.2009.76 del 17 aprile 2009

Regeste

Assoggettamento illimitato: attività lucrativa all'estero, redditi determinanti per l'aliquota, vitto e alloggio gratuiti

Erwägungen

E. 20

maggio 2010, la rappresentante ha dapprima spiegato che il suo cliente si era messo a disposizione gratuitamente sia del centro wellness _____ di _____, poiché l'associazione _____ aveva un interesse a non farlo fallire, sia della neo costituita _____, che rappresentava un progetto non riuscito. Ha quindi aggiunto che RI 1 "lavora per ideali e spesso a gratis", rinunciando, sempre per una questione di suo principio filosofico, a "delle entrate per sé stesso pur di corrispondere un salario corretto ai propri assistenti e collaboratori". Diritto 1. 1.1. Come esposto in narrativa, l'Ufficio di tassazione ha dapprima aggiunto ai proventi dichiarati "altri redditi" per fr. 8'000.-, motivandoli nella decisione del 27 febbraio 2008 quali "prestazioni valutabili in denaro o reddito d'altra fonte stabiliti per insufficienza di disponibilità finanziaria". In sede di reclamo, dopo aver preso atto che il contribuente svolgeva parte della sua attività lucrativa in _____, dove soggiornava 4/5 mesi all'anno speso di vitto, alloggio e trasporti, l'autorità ha quindi esentato tale importo dal reddito imponibile in Svizzera, considerandolo unicamente per la definizione dell'aliquota applicabile. 1.2. Il diritto fiscale svizzero ha effetti che non si fermano alle frontiere della Confederazione, ma si estendono anche all'estero, laddove si intrattengono relazioni economiche con la Svizzera. Gli effetti internazionali in questione possono derivare dal fatto che la definizione della sovranità fiscale effettuata dal diritto interno riguarda anche soggetti giuridici che non sono personalmente sottoposti alla sovranità territoriale svizzera, ma hanno qualche relazione economica con la Svizzera. Inoltre, gli stessi possono discendere dal fatto che soggetti personalmente sottoposti alla sovranità territoriale svizzera hanno interessi economici situati all'estero. Per evitare doppie imposizioni, ogni Stato introduce nelle sue norme fiscali delle disposizioni per limitare il potere di imposizione nei confronti dell'estero. A tali disposizioni si affiancano trattati bilaterali o multilaterali conclusi con diversi Stati. L'insieme delle norme giuridiche del diritto interno e del diritto dei trattati, che hanno ad oggetto la costituzione del diritto fiscale da un punto di vista internazionale, forma il diritto fiscale internazionale (Blumenstein/Locher, System des Steuerrechts, 6 a ediz., Zurigo 2002, p. 113 s.). 1.3. Nelle relazioni intercantionali e internazionali si applicano i principi del diritto federale concernenti il divieto di doppia imposizione intercantionale (art. 5 cpv. 3 prima frase LT). Nelle relazioni internazionali devono tuttavia essere imposti almeno il reddito conseguito nel Cantone e la sostanza ivi posta (art. 5 cpv. 4 LT). Le persone fisiche parzialmente assoggettate all'imposta sul reddito e sulla sostanza nel Cantone devono l'imposta sugli

elementi imponibili nel Cantone all'aliquota corrispondente alla totalità dei loro redditi e della sostanza (art. 6 cpv. 1 LT). Nelle relazioni internazionali è tuttavia applicata almeno l'aliquota corrispondente al reddito conseguito nel Cantone e alla sostanza ivi posta (art. 6 cpv. 2 LT). Principi analoghi valgono in materia di imposta federale diretta (cfr. articoli 6 e 7 LIFD) 2. 2.1. Tornando al caso in esame, RI 1 è assoggettato all'imposta federale e cantonale in modo illimitato. Malgrado trascorra diversi mesi all'anno in _____, nella città sperimentale di _____, è infatti pacifico, e del resto nemmeno contestato, che il ricorrente abbia il proprio domicilio civile e fiscale nel comune di _____, dove nel 2000 ha fra l'altro acquistato un appartamento (PPP n. _____ al fondo base part. _____). Conformemente a quanto stabilito dagli art. 2 cpv. 2 LT e 3 cpv. 2 LIFD, l'intenzione di stabilirsi durevolmente in Ticino è inoltre comprovata dal suo coinvolgimento e dal ruolo centrale svolto all'interno di _____, _____, _____ e _____, tutte con sede nel Canton Ticino. È però altrettanto innegabile che il ricorrente esercita la propria professione di istruttore di discipline acquatiche anche al di fuori della Svizzera. Per sua stessa ammissione, tiene corsi in India ed in altri paesi esteri alle dipendenze di _____ e _____ e, più raramente, dispensa delle lezioni private a titolo indipendente. Ora, quando una persona residente in Svizzera percepisce dei redditi esteri legati ad un'attività dipendente oppure indipendente che, in virtù di una convenzione di doppia imposizione (oppure del diritto interno) sottostanno alla sovranità dello Stato della fonte del reddito, la Svizzera deve esonerare questi redditi stranieri, ma ne può tenere conto per determinare l'aliquota di imposta afferente agli altri redditi del contribuente normalmente imponibili in Svizzera (art. 7 cpv. 1 LIFD; art. 6 cpv. 1 LT; art. 23A cpv. 3 del Modello di convenzione dell'OCSE). Lo scopo è quello di evitare che i contribuenti traggano dei vantaggi ingiustificati per il semplice fatto di avere degli elementi imponibili e quindi di essere assoggettati alle imposte in due o più Stati (cfr. Paschoud, in: Yersin/Noël [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Basilea 2008, n. 6 ad art. 7 LIFD, p. 124). 2.2. Richiesto da questa Camera di meglio documentare l'esercizio della sua professione, con scritto del 20 maggio 2010, il ricorrente ha ribadito che nel periodo fiscale qui in esame l'attività estera si è svolta principalmente in India, "a titolo di volontariato per conto di _____ e _____", in cambio di vitto e alloggio. Nella fattispecie, trova quindi applicazione l'art. 23 cpv. 2 della Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica dell'India per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito (RS 0.672.942.31), che prescrive quanto segue: Qualora un residente di Svizzera ritragga redditi che secondo le disposizioni della presente Convenzione sono imponibili in India, la Svizzera esenta da imposta detti redditi [...], ma può, per determinare l'imposta afferente al rimanente reddito di questo residente, applicare l'aliquota corrispondente all'intero reddito, senza tener conto dell'esenzione. 2.3. Le Convenzioni di doppia imposizione (CDI), per definizione, limitano o escludono un'imposizione stabilita dal diritto interno, ma non possono in nessun caso istituire una sorta d'imposizione non prevista dal diritto svizzero (decisione TF n. 2C.625/2008 del 30 gennaio 2009; RDAF 2001 II 269; DTF 117 Ib 366). La dottrina parla a tal proposito di effetto negativo delle CDI, nel senso che esse si limitano a prevenire una doppia imposizione dovuta alla collisione di norme di diritto interno, senza sancire positivamente il diritto di imporre, che deve rimanere fondato sul diritto interno (Oberson, Précis de droit fiscal international, 3 a ediz., Berna 2009, p. 43). È quindi immediatamente evidente che l'attività svolta dal ricorrente in India va definita alla luce del diritto fiscale svizzero. A livello interno, secondo gli art. 15 cpv. 1 LT e 16 cpv. 1 LIFD, sottostà all'imposta sul

reddito la totalità dei proventi, periodici e unici. Come ha ripetutamente sottolineato il Tribunale federale, il legislatore ha in tal modo fatto proprio il principio dell'imposizione del reddito netto globale ("Grundsatz der Gesamtreineinkommensbesteuerung"): ogni reddito che non sia esplicitamente dichiarato esente va assoggettato all'imposta. Gli art. 15 cpv. 2 LT e 16 cpv. 2 LIFD prevedono inoltre che sono pure considerati reddito i proventi in natura di qualsiasi specie, segnatamente il vitto e l'alloggio, come anche i prodotti e le merci prelevati dal contribuente nella propria azienda e destinati al consumo personale; essi sono valutati al valore di mercato.

2.4. Come esposto in narrativa, il ricorrente ritiene invece inaccettabile che gli venga computato un reddito per il vitto e l'alloggio ricevuti in cambio del lavoro gratuito che egli mette a disposizione di _____, evidenziando che l'esistenza ed il funzionamento stesso della città fondano proprio su tale principio (cfr. scritto del 20 maggio 2010, p. 3). Inaugurata ufficialmente nel 1968, _____ vuole essere una città universale, dove tutti possano vivere in pace ed in armonia, al di là di ogni convinzione sociale, religiosa e politica. Nell'ambito di questo progetto, ciascuno deve contribuire al benessere collettivo, intraprendendo un'attività che corrisponda ai bisogni della comunità in armonia con le proprie capacità. Il principio è sostanzialmente quello di offrire il proprio lavoro e di riceverne in cambio la maintenance, ovvero i mezzi per vivere, quali vitto, alloggio e i generi di prima necessità (cfr., al proposito, www.auroville.org). Senza per questo voler sminuire il progetto di _____ e le sue ambizioni, resta però il fatto che da un punto di vista prettamente fiscale, come visto, una simile attività non può che essere qualificata quale attività lucrativa. Del resto, anche volendo rinviare alle direttive sui contributi dei lavoratori indipendenti e delle persone senza attività lucrativa (DIN), edite dall'Ufficio federale delle assicurazioni sociali, e più in generale alla prassi molto più dettagliata instauratasi nel campo delle assicurazioni sociali, l'attività di "volontariato" svolta in cambio di vitto e alloggio non può che essere considerata come un'attività esercitata nell'intento di conseguire un reddito e di aumentare la propria capacità di rendimento economico (marg. 2001). Contrariamente a quanto sembra sostenere il ricorrente, la concessione di eventuali vantaggi fiscali in ragione dei principi su cui si fonda il progetto di _____, si scontrerebbe con il precetto generale di uguaglianza ed il principio dell'imposizione secondo la capacità economica. In questo contesto, non può infatti passare inosservato che RI 1 è tuttora domiciliato nel Canton Ticino, dove trascorre 7-8 mesi all'anno, usufruendo di tutti i servizi pubblici garantiti dal nostro Stato.

2.5. Ne discende che il vitto e l'alloggio offerti al contribuente dalle organizzazioni benefiche e di sviluppo all'infanzia "_____" e "_____" vanno senz'altro presi in considerazione nella determinazione dell'aliquota applicabile all'imposta sul reddito federale e cantonale. La decisione impugnata, con cui l'autorità di tassazione ha assegnato un reddito d'altra fonte alla Repubblica dell'India, prendendolo in considerazione unicamente per la fissazione dell'aliquota (secondo gli articoli 7 cpv. 1 LIFD e 6 cpv. 1 LT), deve pertanto essere confermata nel suo principio. Occorre tuttavia ancora esaminare la legittimità dell'apprezzamento operato dall'Ufficio di tassazione, che ha commisurato in 8'000 franchi il reddito d'altra fonte.

3. 3.1. Nella procedura fiscale vige 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 determinano 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).

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 trascuri, 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 (Zweifel, 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 (Zweifel, 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).

3.3. Nel caso in esame, come visto, l'Ufficio di tassazione ha intrapreso un calcolo della disponibilità finanziaria del ricorrente e, su questa base, ha aggiunto ai proventi dichiarati "altri redditi" per fr. 8'000.-, che ha dapprima computato ai redditi imponibili in Svizzera e poi assegnato alla Repubblica dell'India nella decisione qui impugnata. Il ricorrente, da parte sua, non contesta il calcolo delle entrate e delle uscite in quanto tale, ma pretende di poter far fronte al suo dispendio mensile con i soli proventi dichiarati, sostenendo di avere un tenore di vita molto limitato, dettato anche dal fatto di trascorrere diversi mesi all'anno in India, dove il costo della vita è di gran lunga inferiore a quello della Svizzera. Le argomentazioni del ricorrente sono a prima vista ineccepibili. Il tenore di vita di un contribuente può infatti essere valutato in base a diversi parametri, a dipendenza della sua situazione personale e delle circostanze esterne. Il minimo d'esistenza stabilito dalla Camera di esecuzione e fallimenti nell'ambito del diritto esecutivo può così dar luogo, in taluni casi, ad una valutazione eccessiva del reddito, ed in altri, ad una valutazione insufficiente. Nella fattispecie non possono tuttavia essere tacite alcune incongruenze nelle spiegazioni del ricorrente. Da un lato, sostiene di offrire gratuitamente il proprio lavoro alla comunità di _____ e, dall'altro, dichiara di prestare la propria attività "per conto di _____ e _____", che contabilizzerebbero direttamente i corsi tenuti all'estero, sotto la voce "consulenze estere". Invitato a giustificare una disponibilità finanziaria annuale di soli 4'974 franchi, il ricorrente ha più volte ribadito che le sue spese di viaggio sono assicurate dai suoi datori di lavoro, quando invece il certificato di salario rilasciatogli da _____ così come il certificato allestito da _____ non indicano alcun rimborso spese né tanto meno alcuna

prestazione valutabile in denaro. In questo contesto, non può passare inosservato il ruolo e la posizione centrale occupata dal ricorrente all'interno dell'associazione e della società. Egli è infatti presidente della prima e amministratore unico della seconda, ciò che potrebbe anche far sorgere il dubbio che gli stessi certificati abbiano omesso determinati importi. Lo stesso discorso vale anche per le dichiarazioni scritte rilasciate da _____ e _____, di cui il ricorrente è membro nonché socio e gerente. 3.4. Nuovamente invitato da questa Camera a precisare e documentare l'attività esercitata all'estero, il ricorrente si è limitato a produrre due estratti del conto economico dell'associazione e di _____, dai quali emerge un importo di soli fr. 3'712.50 sotto la voce "consulenze varie estero su estero". Non ha invece reputato necessario comprovare, per esempio, la frequenza dei corsi tenuti ad _____ oppure l'esatto periodo ivi trascorso nel periodo fiscale in esame, così come non ha mai documentato il reddito da attività indipendente, specificando semplicemente che si trattava di lezioni private. In simili circostanze, a questa Camera non resta che osservare che le sole affermazioni dell'avv. RA 1, che nello scritto del 20 maggio 2010 evidenzia a più riprese che il suo cliente "lavora per ideali e spesso a gratis", rinunciando "a delle entrate per sé stesso pur di corrispondere un salario corretto ai propri assistenti e collaboratori", non possono certo bastare a rovesciare la legittimità dell'apprezzamento operato dall'Ufficio di tassazione. Certo, come giustamente osservato dal ricorrente, il vitto e l'alloggio assicurategli da "_____" e "_____" vanno di principio riferiti al loro valore di mercato, ovvero alla realtà media indiana. Secondo gli art. 15 cpv. 2 LT e 16 cpv. 2 LIFD, come visto, essi vanno stimati, di principio, all'importo che il lavoratore avrebbe dovuto pagare altrove nelle medesime circostanze (cfr. Circolare n. 2 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni del 15 dicembre 2000). D'altra parte, non può nemmeno essere trascurato che il ricorrente, come visto, ha sempre esercitato la sua professione di istruttore per conto di un'associazione (_____) e di una società (_____) da lui stesso controllate: nell'importo di 8'000 franchi rientrano quindi anche tutti i prelevamenti in natura e le quote private alle spese generali, tra le quali rientrano per esempio le spese di viaggio da e per l'India. A ciò si aggiungano le indennità verosimilmente ricevute anche da altre associazioni, incluso _____, tanto è vero che nello scritto del 20 maggio 2010, la sua rappresentante non è stata del tutto chiara, limitandosi a sostenere che il contribuente lavora praticamente gratis anche per altre associazioni estere, allo scopo di far conoscere una tecnica in cui crede (per i rapporti fra Svizzera e Italia, cfr. art. 24 cpv. 3 della Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica Italiana per evitare le doppie imposizioni e per regolare talune altre questioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio, RS 0.672.945.41) . 3.5. Da tutto quanto precede, in mancanza della documentazione necessaria al chiarimento dell'attività svolta all'estero, ne discende la conclusione che anche la commisurazione del reddito d'altra fonte sfugge ad ogni critica e deve essere pertanto confermata. Anzi, dal momento che l'autorità di tassazione ha assegnato l'intero importo di 8'000 franchi alla Repubblica dell'India, prendendolo in considerazione unicamente per la fissazione dell'aliquota, la decisione impugnata appare finanche generosa con il contribuente (cfr., al proposito, punti 3.3. e 3.4.). 4. Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono poste a carico del 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. 400.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di _____ fr. 480 .– sono a carico del 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.