

## **TI\_GERICHTE 80.2009.81 vom 21. April 2010**

TI Tribunale d'appello, 2010-04-21, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2009.81](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2009.81)

FR: TI\_GERICHTE 80.2009.81 du 21 avril 2010

IT: TI\_GERICHTE 80.2009.81 del 21 aprile 2010

### **Regeste**

Assoggettamento: tassazione congiunta dei coniugi, domicilio separato o separazione di fatto, coniuge malato residente all'estero

### **Erwägungen**

#### **E. 1.1**

Secondo l'art. 9 cpv. 1 LIFD e 8 cpv. 1 LT, il reddito e la sostanza di coniugi non separati legalmente o di fatto sono cumulati, qualunque sia il regime dei beni. Dottrina e giurisprudenza sono unanimi nel considerare la coppia formata da due coniugi come una comunità giuridica, morale ed economica. A quest'ultimo proposito, il Tribunale federale ha chiarito che la capacità contributiva dei coniugi si misura, in linea di massima, in base al loro reddito globale: i coniugi sono pertanto tassati congiuntamente, sulla base del cumulo dei fattori imponibili ( Jaques , in: Yersin/Noël [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Basilea 2008, n. 3 ad art. 9 LIFD, p. 136; Locher , Kommentar zum DBG, Vol. I, Basilea/Therwil 2001, n. 3 ad art. 9 LIFD, p. 183; Lanz-Baur , Das Ehepaar im Steuerrecht, Berna 1988, p. 13; Masméjan-Fey , L'imposition des couples mariés et des concubins, Losanna 1992, p. 48; v. anche DTF 110 Ia 17 = ASA 53 p. 365 = RDAF 1985 p. 51).

#### **E. 1.2**

Al contrario, in caso di divorzio o di separazione legale o di fatto, ogni coniuge è tassato individualmente per tutto il periodo fiscale (art. 5 cpv. 2 dell'Ordinanza sulle basi temporali dell'imposta federale diretta per le persone fisiche del 16 settembre 1992; RS 642.117.1). Secondo, la Circolare n. 14 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni del 29 luglio 1994, i criteri determinanti per procedere ad una tassazione indipendente dei coniugi che vivono separati sono i seguenti: - Assenza di un'abitazione coniugale (art. 162 CC), sospensione della comunione domestica (art. 175 CC), esistenza di un domicilio proprio (art. 23 CC). - Utilizzazione dei mezzi finanziari a disposizione; la tassazione separata può essere ammessa quando i mezzi finanziari a disposizione non sono più riuniti, vale a dire quando – come ha sentenziato il Tribunale federale nei rapporti intercantonali – non esiste più “alcuna unione dei mezzi per l'abitazione e il mantenimento”. Se invece i mezzi – oltre i consueti regali occasionali – vengono impiegati da entrambe le parti per il tenore di vita in comune (non entrano in considerazione le prestazioni alimentari fissate giudizialmente o convenute volontariamente), i coniugi devono essere tassati congiuntamente malgrado l'esistenza di una propria abitazione e eventualmente di un proprio domicilio di diritto civile. - Lo stato civile che risulta dal comportamento della coppia in pubblico nell'ottica della buona fede. - La durata della separazione di fatto invocata (almeno un anno). Il Tribunale federale ha stabilito che i presupposti menzionati sono cumulativi e che in ogni caso deve esservi stata la sospensione della comunione domestica ed i mezzi finanziari non

devono più essere impiegati in comune (sentenza n. 2A.432/2004 del 16 dicembre 2004 consid. 3.2, in RF 60/2005 p. 435; v. anche sentenza inedita n. 2A.458/2006 del 18 dicembre 2006 consid. 3.1). La prova dell'adempimento delle condizioni per una tassazione separata è a carico del contribuente ( Locher , op. cit., n. 20 ad art. 9 LIFD, p. 189).

### **E. 1.3**

Venendo al caso in esame, la situazione familiare ed economica dei coniugi \_\_\_\_\_ è tutt'altro che chiara. L'aggiunta, di ulteriori reddito e sostanza riconducibili al marito, seppur unicamente ai fini del calcolo dell'aliquota applicabile, dimostra che l'autorità di tassazione considera ancora sussistere una comunione domestica. Come anticipato sopra, nell'ambito del nuovo diritto matrimoniale, in vigore dal 1° gennaio 1988, ogni coniuge può infatti costituire un domicilio proprio e disporre quindi di un domicilio fiscale principale proprio, senza che debba sussistere per questo una separazione effettiva. Se l'unione coniugale continua invece ad esistere – anche se solo con una sporadica vita in comune (come nei fine settimana o nelle vacanze) – i coniugi devono continuare ad essere tassati globalmente (ASA 73 p. 420 = RDAF 2004 II 297; ASA 71 p. 558 = RDAF 2001 II 530). Al contrario, le argomentazioni della ricorrente, che nel gravame sottolinea di essersi allontanata dal marito sin dai tempi in cui lavorava nel Canton \_\_\_\_\_, aggiungendo poi che \_\_\_\_\_ l'avrebbe comunque sempre sostenuta finanziariamente, mediante il versamento di contributi mensili, spingono invece a considerare che non esista più una comunità né di tetto né di mezzi di sostentamento tra i coniugi. Per costante giurisprudenza, quando il sostegno dato dall'uno all'altro coniuge si esaurisce in contributi di ammontare predeterminato, si verifica infatti una vera e propria separazione di fatto (DTF 121 I 14).

### **E. 1.4**

Come esposto in narrativa, con lettera raccomandata del 15 marzo 2010, questa Camera si è rivolta al rappresentante della ricorrente, invitandolo a specificare e documentare la situazione familiare ed economica dei coniugi \_\_\_\_\_. Tale richiesta è rimasta finora inevasa e dagli atti di causa risulta unicamente che il marito è stato domiciliato a \_\_\_\_\_, nel Canton \_\_\_\_\_, sino al 7 maggio 2004, dopodiché si sarebbe trasferito all'estero, in \_\_\_\_\_. Nulla si sa tuttavia sulla sua successiva residenza così come nulla si sa in merito alla sua situazione patrimoniale negli anni qui in discussione. In simili circostanze, viste le contrastanti tesi delle parti, a questa Camera non resta che rinviare gli atti all'Ufficio di tassazione, perché emetta delle nuove decisioni dopo avere esperito i seguenti accertamenti.

### **E. 2.1**

La prima questione da risolvere concerne il domicilio fiscale del marito \_\_\_\_\_. Come visto, dopo l'entrata in vigore del nuovo diritto matrimoniale, il domicilio viene accertato separatamente per ciascun coniuge in base agli articoli 23 segg. CCS (DTF 115 II 120 pag. 121). Di conseguenza, nel diritto della doppia imposizione intercantonale e, di riflesso, in quello della doppia imposizione internazionale, non vi è ragione di non riconoscere che la moglie possa avere un domicilio principale proprio diverso da quello del marito, anche in costanza di matrimonio (cfr. Locher , Einführung in das interkantonale Steuerrecht, Berna 1999, p. 59 s.; Locher , Neues Eherecht und Ehegattenbesteuerung, in: ASA 56 p. 18; Yersin , Le nouveau droit matrimonial et ses conséquences fiscales, in: RDAF 43/1987 p. 325). Il fatto che il diritto civile in vigore dal 1988 ammetta che la moglie possa avere un domicilio separato da quello del marito non comporta però che sia ora ammesso che i

coniugi stabiliscano il proprio domicilio fiscale in modo arbitrario nel luogo in cui preferiscono pagare le imposte. Al contrario, anche per lo stesso diritto matrimoniale, dove si trovi il domicilio di un coniuge è una questione che si stabilisce in base ai criteri degli articoli 23 segg. CCS, ma vale pur sempre la regola che il centro delle relazioni vitali di entrambi i coniugi continua ad essere situato laddove si trova l'abitazione coniugale (DTF 115 II 120).

### **E. 2.2**

In una sentenza risalente al 14 agosto 2001, questa Camera ha già avuto modo di affermare che la possibilità, per i coniugi, di costituire domicili fiscali separati è data soprattutto o quando interviene una vera e propria separazione di fatto, che fa venir meno ogni comunità di tetto e di mezzi di sostentamento – nel qual caso, viene meno anche il cumulo dei fattori imponibili, ma si intraprende una vera e propria tassazione separata dei coniugi – oppure quando un coniuge costituisce un domicilio fiscale nel luogo di lavoro, senza che ciò comporti una separazione di fatto durevole dei coniugi, i quali al contrario si ricongiungono periodicamente, la fine settimana e durante le ferie (decisione CDT n. 80.2001.95 del 14 agosto 2001, in: RDAT I-2002 n. 1t). Sulla base delle stesse affermazioni della ricorrente risulta anzitutto che il marito \_\_\_\_\_, dopo essersi ammalato di encefalomielite disseminata, non sarebbe più in grado di svolgere un'attività lucrativa. Dalla semplice consultazione del Registro fondiario, emerge inoltre che dal 2 luglio 2004 lo stesso è al beneficio di un diritto di abitazione sulla casa unifamiliare di \_\_\_\_\_ (mapp. \_\_\_\_\_) e dal 22 aprile 2008 su uno dei due appartamenti di \_\_\_\_\_ (PPP n. \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ al mapp. \_\_\_\_\_).

### **E. 2.3**

Spetterà comunque all'autorità di tassazione stabilire l'effettiva residenza del marito della ricorrente nel comune di \_\_\_\_\_, valutando l'insieme delle circostanze secondo il criterio della verosimiglianza (cfr., al proposito, decisione CDT n. 80.2007.176 del 1° luglio 2009). Agli indizi elencati sopra, che concorrono senz'altro a comprovare l'esistenza di un domicilio o quanto meno di una dimora nel Canton Ticino, dovrà opporre eventuali indizi contrapposti. A tale riguardo, allo stadio attuale della procedura ci si limita ad osservare che la sola lettera dell'11 luglio 2008, con cui la ricorrente dichiara che suo marito è domiciliato all'estero, non può bastare a rovesciare gli indizi finora raccolti. Va poi ricordato che, per provare il trasferimento del domicilio all'estero, non è sufficiente che siano sciolti i legami con l'ultimo domicilio. Finché non controprova il fatto di aver costituito un nuovo domicilio all'estero, il contribuente continua ad essere tenuto a pagare l'imposta federale diretta e l'imposta cantonale (decisione TF 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).

### **E. 3.1**

Qualora fosse confermata l'effettiva residenza del marito nel comune di \_\_\_\_\_, la comunione domestica tra i coniugi risulterebbe pacifica. Ma anche qualora fosse resa verosimile l'esistenza di un domicilio in Germania, rispettivamente comprovata l'assenza di un domicilio in Svizzera, occorrerà comunque partire dal principio che i coniugi \_\_\_\_\_ continuano a condurre una vita in comune, in considerazione del fatto che la

tassazione separata dei coniugi è un'eccezione, che sottostà a precise condizioni che devono essere provate dagli stessi contribuenti (punto 1.2.) .

### **E. 3.2**

Quando i coniugi sono domiciliati l'uno in Svizzera e l'altro all'estero, solo il primo è assoggettato illimitatamente in Svizzera. Fintanto che continuano ad avere una vita in comune, il coniuge domiciliato in Svizzera sarà imposto sul proprio reddito all'aliquota corrispondente alla totalità dei loro redditi, applicando la scala delle aliquote riservata ai coniugi viventi in comunione domestica ( Circolare n. 14 del 29 luglio 1994, in: ASA 63 p. 296, in particolare 299; Bosshard/Bosshard/Lüdin , Sozialabzüge und Steuertarife im schweizerischen Steuerrecht, Zurigo 2000, p. 211 ). Il Tribunale federale ha avuto modo di stabilire tale soluzione in una vecchia sentenza del 1949, relativa ad un caso ticinese (ASA 19 p. 22 = DTF 75 I 385). Il computo, ai fini del calcolo dell'aliquota applicabile, del reddito complessivo dei coniugi è giustificato dall'incremento della capacità contributiva risultante dal fatto che, in costanza di matrimonio, sostanza e reddito del marito e della moglie concorrono alle spese dell'economia domestica, senza che rilevi il fatto che ambedue i coniugi o solo la moglie siano soggetti all'imposta o che essa colpisca la totalità o solo una parte dei loro beni e redditi. Il Tribunale federale ha sottolineato che, in tal modo, il fisco svizzero non colpisce i fattori non tassabili del marito, ma questi ultimi entrano in considerazione solo "per raggugliare il tributo della moglie alla sua effettiva capacità contributiva". In tempi più recenti, anche questa Camera ha confermato il principio per cui, nel caso in cui uno solo dei coniugi sia – limitatamente o illimitatamente – imponibile in Svizzera, l'aliquota in base alla quale devono essere tassati i suoi redditi si commisura ai fattori imponibili di entrambi i coniugi (decisione CDT n 104 del 25 maggio 1994, in: R DAT II–1994 n. 2t p. 338).

### **E. 3.3**

Come visto, spetterà invece alla ricorrente dimostrare, se del caso, la sospensione della comunione domestica e dei mezzi finanziari. Essa non può certo limitarsi ad argomentare di avere sempre beneficiato del sostegno finanziario di suo marito, attraverso il versamento di contributi mensili, senza apportare la benché minima prova delle sue affermazioni. Da sola, una simile dichiarazione non implica in alcun modo che nei periodi fiscali in esame debba essere ammessa la tassazione separata dei coniugi. Si aggiunga – per inciso – che se dovesse invece essere confermata una vera e propria separazione di fatto, il reddito e la sostanza riconducibili al marito andranno allora effettivamente stralciati. D'altra parte, la scala delle aliquote applicabile non sarà più quella riservata ai coniugati, bensì quella più sfavorevole delle persone sole, e andranno infine quantificati ed imposti gli alimenti percepiti mensilmente dal marito (art. 23 lett. f LIFD; art. 22 lett. f LT).

### **E. 4.1**

Una volta confermata l'esistenza di una, seppur sporadica, vita in comune, occorrerà ancora determinare la situazione patrimoniale del marito, sia esso considerato residente nel Canton Ticino (ai fini del computo globale del reddito e della sostanza imponibili) oppure all'estero (ai fini del calcolo delle aliquote applicabili). Come esposto in narrativa, in mancanza di elementi attendibili, l'autorità di tassazione non ha potuto fare altro che procedere ad una stima dei redditi e della sostanza del marito. Ha così valutato in fr. 250'000. – gli "altri redditi" ed in fr. 1'200'000. – gli "altri elementi sostanza mobiliare". In occasione di un'audizione tenutasi il 21 aprile 2009, \_\_\_\_\_, allora rappresentante della ricorrente,

ha poi sottoscritto un verbale dal seguente tenore: I valori di sostanza e di reddito del marito all'estero vengono rettificati in Fr. 1'000'000.- di sostanza e fr. 180'000.- reddito. Tutti gli altri elementi della tassazione rimarranno invariati.

#### **E. 4.2**

Contrariamente a quanto sembra sostenere l'autorità fiscale nelle proprie osservazioni del 12 giugno 2009, a tale passaggio non può essere dato altro significato se non quello che la contribuente ha preso atto dell'intenzione dell'autorità fiscale di rettificare la stima della situazione patrimoniale estera del marito. Questo verbale, così come formulato, non può essere opposto alla ricorrente quale accordo transattivo sulla misura del reddito e della sostanza del marito \_\_\_\_\_. Ne discende quindi che nelle richieste avanzate con il presente gravame non è nemmeno ravvisabile un comportamento contraddittorio, contrario al principio della buona fede sancito dall'art. 5 cpv. 3 Cost. fed.

#### **E. 4.3**

Nella procedura fiscale vige la massima ufficiale. L'autorità di tassazione può procedere a tutte le indagini necessarie per provare la credibilità delle indicazioni del contribuente e determinare l'imposta (cfr. Berger, Voraussetzungen und Anfechtung der Ermessensveranlagung, in: ASA 75 p. 185). In applicazione analogica del principio previsto dall'art. 8 CC, l'onere probatorio è ripartito nel senso che all'autorità fiscale compete la prova dei fatti che fondano o aumentano l'onere fiscale, mentre è a carico del contribuente la prova di quei fatti che estinguono o diminuiscono il debito fiscale (ASA 64 p. 493; StE 1990 B 13.1 n. 8). All'interno della collaborazione che il contribuente deve prestare per consentire una tassazione esatta e completa, dai semplici diritti procedurali occorre però distinguere quelli che sono dei veri e propri obblighi procedurali (cfr. Zweifel, in: Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 2 a ediz., Basilea/Ginevra/Monaco 2002, vol. I/1, n. 2 ad art. 42 LAID, p. 726). L'onere probatorio deve essere posto a carico del contribuente anche quando egli ha tralasciato, in maniera colpevole ed in violazione dei propri obblighi, la collaborazione, possibile ed esigibile, nel chiarimento della fattispecie fiscalmente rilevante (Schär, Normentheorie und mitwirkungsorientierte Beweislastverteilung, in: ASA 67 p. 435).

#### **E. 4.4**

Secondo l'art. 204 cpv. 2 LT, di uguale tenore dell'art. 130 cpv. 2 LIFD e dell'art. 46 cpv. 3 LAID, l'autorità di tassazione esegue la tassazione d'ufficio, in base a una valutazione coscienziosa, se il contribuente, nonostante diffida, non soddisfa i suoi obblighi procedurali oppure se gli elementi imponibili non possono essere accertati esattamente per mancanza di documenti attendibili. Può tener conto di coefficienti sperimentali, dell'evoluzione patrimoniale e del tenore di vita del contribuente. Una simile tassazione può essere impugnata soltanto con il motivo che essa è manifestamente inesatta. Il reclamo deve essere motivato e indicare eventuali mezzi di prova (art. 206 cpv. 3 LT, 132 cpv. 3 LIFD), per cui vi è un'inversione dell'onere della prova: non tocca all'autorità dimostrare la correttezza della propria valutazione, bensì all'interessato provare che la stessa è manifestamente inesatta.

#### **E. 4.5**

Tornando al caso in esame, in mancanza di documentazione attendibile, l'autorità di tassazione ha commisurato per apprezzamento il reddito e la sostanza del marito in, rispettivamente, fr. 250'000. – e fr. 1'200'000. –, riducendoli poi in sede di reclamo in,

rispettivamente, fr. 180'000.– e fr. 1'000'000.–. Premesso che una stima si fonda necessariamente su supposizioni e presunzioni (ASA 75 p. 333), una simile situazione patrimoniale appare ancora plausibile, ove si pensi appena che RI 1, a dispetto di un reddito da attività lucrativa assai modesto, è proprietaria di più immobili nei comuni di \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_. Qualora la ricorrente dovesse continuare ad assumere lo stesso comportamento poco collaborativo dimostrato anche dinanzi a questa Camera, all'autorità di tassazione non resterà quindi che confermare tali importi. S iccome la necessità di motivare il reclamo e di indicare mezzi di prova non è prevista per i reclami contro tassazioni ordinarie, in questo caso l'autorità fiscale dovrà però menzionare, nei rimedi giuridici, quanto disposto dall'art. 206 cpv. 3 LT (art. 132 cpv. 3 LIFD) e le conseguenze in caso di inottemperanza (cfr., al proposito, DTF 123 II 552, consid. 4f).

#### **E. 5**

Le decisioni impugnate sono conseguentemente annullate e gli atti rinviati all'Ufficio di tassazione perché emetta delle nuove decisioni motivate, dopo avere esperito gli accertamenti indicati sopra. Visto l'esito del gravame, non si prelevano tassa di giustizia e spese processuali. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Le decisioni su reclamo del 20 maggio 2009 sono annullate e gli atti sono rinviati all'Ufficio di tassazione di Lugano Campagna delle nuove decisioni, dopo gli accertamenti indicati ai punti 2, 3 e 4. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 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.