

## **TI\_GERICHTE 80.2012.94 vom 25. April 2012**

TI Tribunale d'appello, 2012-04-25, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2012.94](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2012.94)

FR: TI\_GERICHTE 80.2012.94 du 25 avril 2012

IT: TI\_GERICHTE 80.2012.94 del 25 aprile 2012

### **Regeste**

Assoggettamento illimitato: aliquota, coniuge che lavora all'estero, compatibilità del cumulo dei redditi con la CDI-I e l'ALC

### **Erwägungen**

#### **E. 29**

agosto 2012. Affermano di lasciar cadere la richiesta di parziale incostituzionalità degli articoli 7 LIFD e 6 LT, ma ritengono che allo stesso risultato si dovrebbe pervenire applicando il diritto internazionale. Diritto 1. 1.1. Dottrina e giurisprudenza sono unanimi nel considerare la coppia formata da due coniugi come una comunità di fatto e di diritto; in particolare essa costituisce una unità economica. A tale 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, cioè sulla base del cumulo dei fattori imponibili ( Lanz-Baur , *Das Ehepaar im Steuerrecht*, Berna 1988, p. 13; Masméjan-Fey , *L'imposition des couples mariés et des concubins*, Losanna 1992, p. 48; Hartl , *Die verfahrensrechtliche Stellung der gemeinsam steuerpflichtigen Ehegatten und ihre Haftung*, Zurigo 1989, p. 8; DTF 110 Ia 17). 1.2. Per gli articoli 7 cpv. 1 LIFD e 6 cpv. 1 LT, le persone fisiche parzialmente assoggettate all'imposta sul reddito e sulla sostanza, rispettivamente, in Svizzera e nel Cantone, devono pagare l'imposta sugli elementi imponibili in Svizzera o nel Cantone all'aliquota corrispondente alla totalità dei loro redditi e della sostanza. In virtù del combinato disposto di questi articoli e del principio dell'unità fiscale della famiglia, la stessa regola vale per il caso dei coniugi uno dei quali vive all'interno e l'altro all'estero (cfr. Agner/Jung/Steinmann , *Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer*, Zurigo 1995, p. 28). In una sentenza del 1949, relativa ad un caso ticinese, il Tribunale federale ha stabilito che la moglie che abita all'estero (nella fattispecie a San Remo) ed è imponibile in Svizzera per il reddito derivante da una proprietà immobiliare, deve pagare l'imposta calcolata con un'aliquota applicabile al reddito complessivo di lei e di suo marito (ASA 19 p. 22 = DTF 75 I 385). Tale soluzione è giustificata dall'incremento della capacità contributiva risultante dal fatto che, in costanza di matrimonio, sostanza e reddito di ambedue i coniugi 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». Questa giurisprudenza è stata ripetutamente confermata dal Tribunale federale, anche dopo l'entrata in vigore del nuovo diritto matrimoniale e delle nuove legislazioni sulle imposte dirette (cfr. p. es. la sentenza del 5 febbraio 2008, in rf 63/2008, p. 364 consid. 2.2; la sentenza dell'11 maggio 2001, in RDAF

2001 II p. 267; cfr. inoltre Richner/Frei/Kaufmann/Meuter , Handkommentar zum DBG, 2 a ediz., Zurigo 2009, n. 37 ad art. 9 LIFD, p. 104). 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 (CDT n. 104 del 25 aprile 1994, in RDAT II-1994 n. 2t p. 338).

1.3. La 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 (CDI-I; RS 0.672.945.41), contiene una norma secondo cui: Se un residente in Svizzera percepisce redditi o possiede un patrimonio che, conformemente alle disposizioni della presente Convenzione, sono imponibili in Italia, la Svizzera esenta da imposta detti redditi o detto patrimonio... ma può, per determinare l'imposta afferente al rimanente reddito o al rimanente patrimonio, applicare l'aliquota corrispondente all'intero reddito o all'intero patrimonio senza tener conto dell'esenzione (art. 24 cpv. 3 CDI I-CH). Infatti, per evitare la doppia imposizione internazionale, la Svizzera applica il metodo dell'esenzione, cioè manda esenti da imposta gli elementi di reddito e di sostanza attribuiti all'Italia per l'imposizione, senza preoccuparsi se poi l'Italia imponga in concreto o no, ma, in virtù della c.d. "riserva dell'aliquota globale", può tener conto degli elementi esonerati, per determinare l'aliquota applicabile agli altri elementi di sostanza e di reddito normalmente imponibili (cfr. Menétray , Commentario alla Convenzione sulla doppia imposizione fra l'Italia e la Svizzera, p. 618; CDT n. 169 del 27 agosto 1993 in re F.D.T.); 2. 2.1. Mentre nel ricorso i contribuenti chiedevano che fosse riconosciuta l'incostituzionalità degli articoli 6 cpv. 1 LT e 7 cpv. 1 LIFD, in combinato disposto con l'art. 9 LIFD, per violazione del principio di uguaglianza e dell'art. 127 cpv. 2 Cost., nelle osservazioni presentate dopo l'udienza del 25 ottobre 2012 hanno rinunciato a tale richiesta, sostenendo che tuttavia la considerazione dei redditi esteri ai fini della determinazione dell'aliquota dovrebbe essere esclusa dall'applicazione del diritto internazionale ed in particolare della Convenzione italo-svizzera contro le doppie imposizioni e dell'Accordo fra Svizzera e Unione europea sulla libera circolazione.

2.2. Per quanto concerne la Convenzione italo svizzera, il già ricordato art. 24 CDI-I contiene una riserva espressa, che consente alla Svizzera di "applicare l'aliquota corrispondente all'intero reddito". In ogni caso, come già ricordato da questa Camera nella sentenza segnalata ai ricorrenti nel corso dell'udienza del 25 ottobre 2012, il contestato calcolo dell'imposta si imporrebbe già per effetto dell'art. 7 cpv. 1 LIFD e della corrispondente disposizione della legge tributaria cantonale (art. 6 cpv. 1 LT). Secondo il Tribunale federale, anche se la convenzione applicabile nei rapporti bilaterali non contenesse una esplicita riserva della progressione dell'aliquota, tale principio si imporrebbe in ogni caso in base all'art. 7 cpv. 1 LIFD. Infatti, la regola dell'aliquota progressiva è un aspetto che concerne il calcolo dell'imposta ed è come tale disciplinato dal diritto interno. In considerazione del carattere negativo del diritto delle convenzioni di doppia imposizione, quest'ultimo potrebbe tutt'al più escludere o limitare gli effetti di una simile disposizione, non invece prevederla (cfr. la sentenza n. 2C\_558/2007 del 6 marzo 2008, consid. 2.3, con riferimento a: Locher , Einführung in das internationale Steuerrecht der Schweiz, 3 a ediz., p. 95). L'art. 24 cpv. 3 CDI-I è del resto ricalcato sul modello dell'art. 23A par. 3 del modello di convenzione fiscale dell'OCSE. A proposito di tale disposizione il relativo commentario (cfr. OCSE, Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune - version abrégée, Parigi 2010, n. 55 ad art. 23A) contiene la seguente precisazione: La règle s'applique même lorsque les revenus (ou éléments de fortune) exemptés et les revenus (ou éléments de fortune) imposables sont

recueillis par des personnes (par exemple mari et femme) dont les revenus (ou éléments de fortune) sont, en vertu de la législation interne, cumulés aux fins d'imposition. 2.3. Ne consegue che la decisione impugnata, che ha considerato i redditi conseguiti all'estero per il calcolo dell'imposta dei ricorrenti, è conforme non solo al diritto federale ma anche alla Convenzione con l'Italia. 3. 3.1. Nello scritto del 6 novembre 2012, con cui hanno comunicato di mantenere il ricorso, gli insorgenti hanno ripreso ampi stralci del Rapporto esplicativo concernente una modifica della legge federale sull'imposta federale diretta (LIFD) del 29 agosto 2012. Da tale documento, hanno menzionato in particolar modo dei passaggi che si riferiscono agli effetti che l'Accordo sulla libera circolazione delle persone ha sull'imposizione dei contribuenti soggetti all'imposta alla fonte. Su questo presupposto, i ricorrenti argomentano che la prassi dell'Ufficio di tassazione costituirebbe un ostacolo alla libera circolazione delle persone vigente fra la Svizzera e gli Stati membri della Comunità europea, in quanto produrrebbe, a loro avviso, una discriminazione nel calcolare l'imposta di due coniugi residenti in Svizzera di cui uno lavori in Italia. 3.2. Per l'art. 2 dell'Accordo tra la Confederazione Svizzera, da una parte, e la Comunità europea ed i suoi Stati membri, dall'altra, sulla libera circolazione delle persone (ALC; RS 0.142.112. 681) i cittadini di una parte contraente che soggiornano legalmente sul territorio di un'altra parte contraente non devono essere oggetto di alcuna discriminazione fondata sulla nazionalità. L'art. 9 cpv. 2 dell'Allegato I all'ALC precisa che il lavoratore dipendente e i membri della sua famiglia godono degli stessi vantaggi fiscali e sociali dei lavoratori dipendenti nazionali e dei membri delle loro famiglie. Il divieto di discriminazione vieta agli Stati contraenti di far dipendere dal requisito della cittadinanza il riconoscimento di un diritto ad una persona che si trova in una situazione disciplinata dall'Accordo sulla libera circolazione (cfr. p. es. DTF 137 II 242 consid. 3.2.1). 3.3. Gli insorgenti sottolineano che il Tribunale federale ha recentemente giudicato che, in alcuni casi, la regolamentazione dell'imposta alla fonte genera delle disparità di trattamento tra soggetti residenti in Svizzera e soggetti c.d. alloctoni, ossia domiciliati altrove al di fuori del territorio elvetico. In particolare, menzionano il caso di un lavoratore frontaliero, domiciliato in Francia ma impiegato a Ginevra, per il quale l'Alta Corte ha riconosciuto una disparità di trattamento per la mancata deduzione di diverse spese, ammesse invece per i contribuenti domiciliati, quali, ad esempio, i costi effettivi di conseguimento del reddito. In tal caso, è stata ravvisata una violazione sia dell'obbligo di non discriminazione (art. 2 ALC), sia della clausola relativa alla parità di trattamento (art. 9 cpv. 2 all. I ALC). I ricorrenti ritengono che la loro situazione sia paragonabile a quella illustrata. La tesi è difficilmente comprensibile. Nel caso dei ricorrenti, non si vede come possa essere lamentata una discriminazione fondata sulla cittadinanza o, perlomeno, sulla residenza. Infatti, la regola che prevede il calcolo dell'imposta dei coniugi sulla base del cumulo dei redditi si applica a tutti i contribuenti, indipendentemente dal luogo di residenza e dalla nazionalità. D'altra parte, i contribuenti sono domiciliati entrambi nel Canton Ticino, circostanza che dovrebbe bastare ad escludere una discriminazione fondata sulla residenza, come nel caso dei frontalieri cui venivano negate le deduzioni riconosciute invece ai contribuenti domiciliati. Piuttosto, se si accogliesse la tesi ricorsuale, si creerebbe una discriminazione. Infatti, i coniugi, uno dei quali lavora all'estero, sarebbero avvantaggiati rispetto a quelli che esercitano entrambi un'attività lucrativa in Svizzera, per il fatto che beneficerebbero del calcolo dell'imposta con l'aliquota calcolata tralasciando i redditi di uno dei due. 3.4. In ultima analisi, la discriminazione lamentata dai ricorrenti sembra rivolgersi più contro le aliquote d'imposta italiane che non contro quelle svizzere. Infatti, nel ricorso si afferma che "i ricorrenti, anche

in presenza di tassazione locale sul solo reddito della moglie (senza tener conto quindi del reddito del marito) avrebbero già di per sé un ammontare di reddito post-tasse disponibile nettamente inferiore a quello di una coppia con reddito totalmente assoggettato in Svizzera e ciò a causa del livello di tassazione italiano molto superiore a quello svizzero”. Ma non si vede come in tale circostanza si possa ravvisare una violazione dell’Accordo sulla libera circolazione delle persone. 4. Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e spese sono a carico dei ricorrenti, soccombenti. 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. 800.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 880 .– 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. 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 Il presidente: Il segretario:

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