

TI_GERICHTE 80.2014.284 vom 1. Oktober 2014

TI Tribunale d'appello, 2014-10-01, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2014.284

FR: TI_GERICHTE 80.2014.284 du 1 octobre 2014

IT: TI_GERICHTE 80.2014.284 del 1 ottobre 2014

Regeste

Assoggettamento limitato: appartenenza economica, proprietà di immobili, dubbi sull'esistenza di una residenza all'estero, annullamento della decisione e rinvio degli atti

Erwägungen

E. 1

Il diritto fiscale svizzero ha effetti che non si fermano alle frontiere della Confederazione, ma si estendono 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. Ma possono anche 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 fra i 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.).

E. 2.1

Giusta l'art. 3 cpv. 1 lett. c LT, le persone fisiche che non hanno domicilio o dimora fiscali, ma sono proprietarie di fondi nel Cantone, sono assoggettate all'imposta in virtù della loro appartenenza economica. Il reddito imponibile è in tal caso costituito dai proventi netti tratti da questi immobili (art. 20 cpv. 1 lett. a , 31 cpv. 2 e 32 cpv. 1 lett. a LT), mentre la sostanza imponibile è composta dagli stessi immobili al netto dei debiti comprovati (art. 47 cpv. 1 LT). Principi analoghi valgono per l'imposta federale diretta. Giusta l'art. 4 cpv. 1 lett. c LIFD, le persone fisiche che non hanno domicilio o dimora fiscali, ma sono proprietarie di fondi in Svizzera, sono assoggettate all'imposta in virtù della loro appartenenza economica. Il reddito imponibile è in tal caso costituito dai proventi netti tratti da questi immobili (art. 21 cpv. 1 lett. a , 32 cpv. 2 e 33 cpv. 1 lett. a LIFD). Conformemente agli art. 6 cpv. 1 LT e 7 cpv.1 LIFD, le persone fisiche parzialmente assoggettate all'imposta sul reddito e sulla sostanza devono tuttavia l'imposta sugli elementi imponibili nel Cantone o in Svizzera all'aliquota corrispondente alla totalità dei loro redditi e della loro sostanza, sia essa posta in Svizzera o all'estero.

E. 2.2

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 e 130 cpv. 1 LIFD), senza essere in particolare vincolata agli elementi imponibili riconosciuti o dichiarati dai contribuenti (decisione TF n. 2A.105/2007 del 3 settembre 2007; v. anche Berger, Voraussetzung und Anfechtung der Ermessenveranlagung, in ASA 75 p.185, p.190). La procedura fiscale è tuttavia retta anche dal principio di collaborazione. Secondo gli art. 196 LT e 123 LIFD, le autorità di tassazione determinano con il contribuente le condizioni di fatto e di diritto determinanti per l'imposizione completa ed esatta. Al contribuente è perciò imposto l'obbligo di fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa ed esatta (art. 200 LT e 126 LIFD). Egli deve in particolare esporre la sua situazione in maniera esaustiva e trasparente (decisione TF n. 2A.502/2005 del 2 febbraio 2006, in: StR 61 p.442). Questa regola vale evidentemente anche per gli elementi di reddito e di sostanza esteri, determinanti per stabilire l'aliquota, riguardo ai quali le facoltà d'indagine d'ufficio da parte delle autorità sono per di più limitate. Se questi fattori non vengono precisati, occorre procedere alla loro stima (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2 a ediz., Zurigo 2009, n.8 ad art. 7 LIFD, p.86), ritenuto che in mancanza di indicazioni concrete la prassi ammette l'utilizzazione delle aliquote massime (decisione TF n. 2C_340/2007 del 22 gennaio 2008; decisione TF n. 2A.457/2005 del 12 maggio 2006, in: RtiD II-2006 n. 16t).

E. 2.3

Nella fattispecie, come visto, l'autorità di tassazione ha considerato il ricorrente come assoggettato limitatamente all'imposta nel Canton Ticino e in Svizzera. Dalle motivazioni delle decisioni impugnate si evince che sono ormai quasi venti anni che lo stesso è assoggettato alle imposte in virtù della sua appartenenza economica. Per l'esattezza da quando, nel corso dell'anno 1993, ha annunciato la sua partenza per l'_____. Con lettera del 15 maggio 2014, rispondendo all'invito dell'autorità di tassazione di produrre copia delle decisioni di tassazione delle competenti autorità fiscali estere, il ricorrente ha tuttavia affermato di non avere una fissa dimora all'estero e di non presentare alcuna dichiarazione fiscale al di fuori del nostro paese. Nel presente ricorso sembra inoltre sostenere di avere sempre mantenuto il proprio domicilio in Ticino, rimproverando addirittura al suo ultimo comune di domicilio di averlo cancellato dal registro dei contribuenti senza dapprima esperire le necessarie verifiche (cfr. ricorso del 3 novembre 2014, p. 2).

E. 2.4

Alla luce delle considerazioni che precedono, ci si domanda se la premessa su cui si è fondata l'autorità fiscale, per considerare il contribuente limitatamente imponibile nel Cantone Ticino e in Svizzera, sia fondata. Se il contribuente avesse effettivamente mantenuto il domicilio nel Canton Ticino, così come sembra affermare nel ricorso, dovrebbe infatti esservi assoggettato illimitatamente sia per l'imposta cantonale (art. 2 cpv. 1 LT) che per quella federale (art. 3 cpv. 1 LIFD). Già per questa ragione si giustifica di annullare le decisioni impugnate e di rinviare gli atti all'autorità fiscale, perché riesamini le condizioni dell'assoggettamento all'imposta cantonale e federale, in collaborazione con lo stesso contribuente. A tale proposito sarà determinante stabilire l'effettiva residenza e la volontà di rimanervi durevolmente, così come richiesto dagli art. 2 cpv. 2 LT e art. 3 cpv. 2 LIFD in materia di domicilio fiscale.

E. 2.5

Se dovesse risultare che il ricorrente ha effettivamente mantenuto il proprio domicilio fiscale nel Canton Ticino, l'autorità di tassazione dovrà prendere in considerazione non soltanto i proventi netti tratti dagli immobili situati in Ticino (art. 20 cpv. 1 lett. a LT e art. 21 cpv. 1 lett. a LIFD), ma anche tutte le altre entrate, compresi i redditi da sostanza mobiliare e, a contare dal periodo fiscale 2011, le rendite di vecchiaia. Anche il numerario, che nelle decisioni impugnate è stato stimato in fr. 1'200'000.– ed incluso nella sostanza determinante per l'aliquota, andrà sommato alla sostanza imponibile, non prima però di averlo rivalutato in collaborazione con lo stesso contribuente. In un simili caso, nulla impedirebbe al competente Ufficio delle procedure speciali di Bellinzona di dare avvio anche a una procedura di ricupero ordinario delle imposte non incassate, compresi gli interessi (cfr. art. 236 cpv. 1 LT; art. 151 cpv. 1 LIFD), ed eventualmente ad un procedimento di contravvenzione per sottrazione d'imposta (cfr. art. 258 cpv. 1 LT; art. 175 cpv. 1 LIFD).

E. 3.1

In ogni caso – cioè sia che si ammetta l'assoggettamento limitato sia che si stabilisca quello illimitato – il contribuente è obbligato ad una dichiarazione completa della sua sostanza e del suo reddito, compresi gli elementi che non sono imponibili in Svizzera, ma che servono per determinare le aliquote. Nelle dichiarazioni fiscali qui in discussione, il ricorrente ha indicato titoli e capitali per, rispettivamente, fr. 10'532.– (nel 2010) e fr. 16'151.– (nel 2011). L'importo di fr. 10'532.– è riconducibile a due relazioni bancarie intrattenute con _____ di _____: la prima con rubrica “Amm. Casa _____” e la seconda con rubrica “Amm. Casa _____”. L'importo di fr. 16'151.– è pure riconducibile alle citate relazioni bancarie, alle quali se ne affianca tuttavia una terza, aperta presso il medesimo istituto di credito con rubrica “Amm. App. _____”. Dagli atti dell'incarto fiscale non emergono ulteriori documentazioni.

E. 3.2

Troppo poco. Il primo aspetto da verificare concerne proprio le pigioni incassate con la locazione dell'immobile di _____. Non è infatti dato sapere dove siano confluite le pigioni del 2010, per un ammontare dichiarato di fr. 43'920.–, né tanto meno da dove siano uscite le spese di manutenzione e gestione corrente relative al medesimo immobile. L'autorità di tassazione dovrà inoltre accertare, con la collaborazione del ricorrente, se le pigioni incassate con gli immobili di _____ e _____ sono state effettivamente accreditate sulle relazioni bancarie dichiarate, così come se le stesse sono state utilizzate per pagare le spese di manutenzione e gestione corrente. Infine, l'autorità di tassazione dovrà verificare dove sono confluite le rendite di vecchiaia, che il ricorrente ha dichiarato a contare dal periodo fiscale 2011, e come sono state sostenute le spese di manutenzione e di gestione corrente degli ulteriori immobili adibiti ad uso personale. In questa sede ci si limita a ribadire che il contribuente deve fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa ed esatta. Egli deve segnatamente fornire, a domanda dell'autorità di tassazione, informazioni orali e scritte e presentare libri contabili, giustificativi e altri attestati, come anche documenti concernenti le relazioni d'affari (art. 200 cpv. 2 LT e 126 cpv. 2 LIFD). L'obbligo di informare del contribuente non può quindi considerarsi esaurito con la consegna delle sole attestazioni fiscali rilasciategli dall'istituto di credito, che si limitano a riportare il saldo delle rispettive relazioni bancarie, ma deve estendersi anche alle movimentazioni bancarie dell'anno.

E. 3.3

Va infine ricordato che qualora il ricorrente dovesse disattendere la necessaria collaborazione nel chiarimento dell'insieme delle sue relazioni d'affari, contravvenendo in tal modo ai suoi obblighi procedurali, l'autorità di tassazione non potrà far altro che procedere ad una valutazione dei capitali e dei relativi redditi, fondata su considerazioni di verosimiglianza, il più possibile vicine alla realtà (Zweifel, in: Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Vol. I/2b, 2^a ediz. Basilea 2008, n. 46 ad art. 130 LIFD), evitando tanto di intraprendere una valutazione punitiva quanto di scegliere, in caso di dubbio, la soluzione più favorevole al contribuente.

E. 4.1

Un'ulteriore censura concerne la ripartizione degli interessi passivi. Il ricorrente contesta la decisione di riparto, sostenendo in particolare che le due ipoteche di, rispettivamente, fr. 122'000.– e fr. 650'000.– (nel 2010) e fr. 71'000.– e fr. 390'000.– (nel 2011) concernono unicamente gli appartamenti di _____.

E. 4.2

Allo stadio attuale della procedura, tale contestazione si palesa prematura. Le decisioni di riparto andranno infatti riformulate alla luce dei risultati degli accertamenti esperiti dall'autorità di tassazione. A questa Camera non resta che anticipare che nelle relazioni intercantionali e internazionali, sono applicabili i principi del diritto federale concernenti il divieto di doppia imposizione intercantonale (art. 5 cpv. 3 LT e 6 cpv. 3 LIFD). 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. 4 b, 63 I 72). Essi vanno pertanto dedotti dal reddito della sostanza e ripartiti proporzionalmente in base alla localizzazione degli attivi patrimoniali (Locher, Einführung in das interkantonale Steuerrecht, 4^a ediz., Berna 2015, p. 13, p. 81).

E. 5

Le decisioni su reclamo del 1° ottobre 2014 sono annullate e gli atti rinviati all'Ufficio di tassazione di Locarno, perché emetta delle nuove decisioni motivate. Se il contribuente dovesse dimostrare un atteggiamento non collaborativo, l'autorità di tassazione potrà procedere ad una tassazione d'ufficio secondo gli art. 130 cpv. 2 LIFD e 204 cpv. 2 LT. 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 1° ottobre 2014 sono annullate e gli atti rinviati all'Ufficio di tassazione di Locarno, perché emetta delle nuove decisioni dopo gli accertamenti indicati. 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 Il presidente: _____ Il segretario: _____