

TI_GERICHTE 80.2015.131 vom 24. Juni 2015

TI Tribunale d'appello, 2015-06-24, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2015.131

FR: TI_GERICHTE 80.2015.131 du 24 juin 2015

IT: TI_GERICHTE 80.2015.131 del 24 giugno 2015

Regeste

Assoggettamento illimitato: domicilio fiscale, partenza per l'estero, prova, mantenimento in Svizzera di società, assicurazione malattia, recapito postale

Erwägungen

E. 1.1

I ricorrenti si aggravano contro tutte le decisioni su reclamo emanate per i periodi 2003 – 2010 per l'IC e l'IFD. Censurano gli accertamenti operati dall'UT in relazione all'esistenza di sostanza mobiliare ed immobiliare in _____, l'esistenza di sostanza mobiliare già posseduta prima del 2003 (v. notifiche di tassazione per gli anni 2001/2002), l'esistenza di sostanza estera valutata rispettivamente in fr. 2,5 e 8 milioni, la presenza di redditi esteri annui per fr. 250'000.-, l'esistenza di un reddito da commercio professionale di immobili per l'imposta federale diretta.

E. 1.2

I ricorrenti ritengono di essere unicamente limitatamente imponibili in Svizzera, essendo a beneficio, dal 2003 di un permesso di soggiorno elettivo in _____. Bisogna quindi preliminarmente analizzare la questione del domicilio fiscale, presupposto sul quale l'autorità fiscale non si è soffermata, nel valutare la posizione dei qui contribuenti nei confronti del fisco svizzero

E. 2.1

Il fatto che un contribuente annunci all'autorità comunale di aver trasferito il proprio domicilio altrove non ha alcun effetto immediato sull'assoggettamento fiscale. Secondo la giurisprudenza il domicilio di una persona si trova nel luogo in cui è situato, di fatto, il centro dei suoi interessi vitali. Esso si determina in base all'insieme delle circostanze oggettive ed esteriori, dalle quali si possono dedurre tali interessi, e non dai semplici desideri espressi dal contribuente. Il domicilio fiscale non può quindi essere scelto liberamente; una preferenza soltanto affettiva per un luogo piuttosto che per un altro non entra in considerazione (DTF 138 II 300 = ASA 81 p. 671 = RF 67/2012 p. 828 = RDAF 2013 II 92, consid. 3.2 e giurisprudenza citata). L'art. 3 cpv. 2 LIFD, secondo cui una persona ha il suo domicilio fiscale in Svizzera quando vi risiede con l'intenzione di stabilirsi durevolmente, o quando vi ha un domicilio legale speciale in virtù del diritto federale costituisce una nozione autonoma di domicilio fiscale. A differenza dell'abrogato art. 4 del decreto del Consiglio federale del 9 dicembre 1940 sulla riscossione di un'imposta federale diretta, l'art. 3 cpv. 2 LIFD non rimanda esplicitamente al Codice civile svizzero (art. 23 – 26 CC) per la definizione di domicilio fiscale. La giurisprudenza costante del Tribunale federale ha tuttavia stabilito che continua a valere il principio secondo cui nessuno può avere contemporaneamente il suo domicilio in più luoghi e che lo stesso,

stabilito che sia, continua a sussistere fino a che non ne sia stato acquistato un altro (cosiddetta “ rémanence du domicile ”). Non è quindi determinante quando il contribuente ha annunciato la sua partenza dal domicilio o quando lo ha lasciato (sentenza TF 2C_510/2016 del 29.8.2016, consid. 2).

E. 2.2

Se si trasferisce all'estero, il contribuente deve continuare a pagare l'imposta federale diretta fintantoché non provi di avere costituito un nuovo domicilio fiscale all'estero. Questo significa che l'esistenza di un nuovo domicilio o di una dimora all'estero (ciò che è equivalente sul piano dell'assoggettamento) sarà ammessa solo nel caso in cui l'interessato paghi delle imposte in quel luogo o ne sia esentato (decisione TF n. 2A.475/2003 del 26 luglio 2004, in: RDAF 2005 II 103). Come ancora recentemente ricordato dall'Alta Corte, un diverso approccio comporterebbe dei grossi rischi di abuso. Basandosi sulla norma civilistica dell'art. 24 cpv. 1 CC, per contro, si ottiene una disciplina semplice e prevedibile (DTF 138 II 300 = ASA 81 p. 571 = RF 67/2012 p. 828 = RDAF 2013 II p. 92; v. anche Pedroli , Novità e tendenze legislative e nel campo del diritto tributario, in: RtiD II-2013 p. 668). In quest'ultima decisione, i giudici federali hanno inoltre posto l'accento sull'onere della prova. 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). Di principio, la prova del domicilio fiscale spetta quindi all'autorità di tassazione, trattandosi di un elemento costitutivo dell'imposta (art. 123 cpv. 1 LIFD). Come sottolineato nella sentenza del 4 maggio 2012, il contribuente ha tuttavia un dovere di collaborazione (art. 124 segg. LIFD), che gli impone in particolare di dimostrare il trasferimento di domicilio. A tal fine non deve solo comprovare il definitivo scioglimento dei legami con il precedente domicilio, ma deve anche esporre le circostanze che hanno portato alla fondazione di un nuovo domicilio altrove (DTF 138 II 300 consid. 3.4 = ASA 81 p. 571 = RF 67/2012 p. 828 = RDAF 2013 II p. 92; v. anche decisioni TF n. 2C_510/2016 del 29.8.2016, consid. 2; TF n. 2C_472/2010 del 18 gennaio 2011 consid. 2.2, in: StR 66 p. 425).

E. 2.3

Il domicilio fiscale di una persona si trova laddove a livello di fatto si trova il centro dei suoi interessi vitali. Ciò deve essere stabilito in base a circostanze di natura oggettiva. Se non possono essere apportate prove chiare, bisogna effettuare una ponderazione sulla base di indizi. Bisogna quindi prendere in considerazione il lavoro, la famiglia e circostanze della vita dei contribuenti. Non bisogna, in tal senso, semplicemente considerare i desideri del contribuente: il domicilio fiscale non può essere scelto liberamente. In tal senso neppure giocano un ruolo determinante il domicilio di natura amministrativa, oppure il domicilio dove vengono esercitati di diritti di natura politica, i quali possono tutt'al più costituire indizi (sentenza TF n. 2C_510/2016 del 29.8.2016, consid. 2).

E. 3.1

In merito alla loro posizione fiscale in _____, gli insorgenti, nel gravame indicano: “Come poc'anzi esposto, i ricorrenti sono al beneficio in _____ di un permesso di residenza elettiva per stranieri (...), senza obbligo di presentare alla Agenzia delle entrate

_____ la dichiarazione dei redditi, poiché hanno dimostrato di: - possedere risorse sufficienti in Svizzera per mantenersi autonomamente in _____; - non esercitare attività lucrativa, né possedere immobili e/o altre fonti di reddito in _____. Non beneficiando di sostanza e/o di reddito all'estero (_____ compresa), i ricorrenti vivono stabilmente nella vicina _____ e si mantengono esclusivamente grazie al reddito prodotto dalla sostanza detenuta in Svizzera, regolarmente denunciata nelle dichiarazioni fiscali 2003 – 2010. Per quanto concerne il loro Paese di residenza all'estero, i coniugi sono quindi – come suesposto – esentati dal presentare una dichiarazione dei redditi (formulario 7.40)".

E. 3.2.1

Come visto in precedenza, in ambito di prova del domicilio fiscale, il contribuente ha un dovere di collaborazione, che gli impone di dimostrare il trasferimento di domicilio. Egli deve comprovare non solo lo scioglimento dei legami con il precedente domicilio, ma anche esporre le circostanze che hanno portato alla fondazione di un nuovo domicilio altrove. Il contribuente deve rendere verosimile l'esistenza di relazioni strette con lo Stato nel quale pretende di essere domiciliato (DTF 138 II 300 consid. 3.4.; sentenza TF n. 2C_609/2015 del 5.11.2015, consid. 6.4.).

E. 3.2.2

Come ricordato poc'anzi, l'autorità fiscale non si è certiorata in merito alla questione del domicilio fiscale: l'UT ha infatti ritenuto aprioristicamente che l'aver lasciato il Comune e il beneficiare di un permesso di soggiorno all'estero fossero sufficienti per imporre unicamente in maniera limitata i contribuenti in Svizzera. Tuttavia, come visto, secondo la giurisprudenza dell'Alta Corte questi non sono elementi determinanti al fine di stabilire il domicilio fiscale. Dal canto loro i contribuenti non hanno comprovato l'esistenza di relazioni strette con lo Stato nel quale pretendono di essere domiciliati durante i periodi fiscali sub iudice. Non è sufficiente, per dimostrare il domicilio fiscale estero, la presentazione del permesso di soggiorno per stranieri (tra l'altro agli atti vi è unicamente quello di RI 1).

E. 3.3

Ne discende come l'impostazione giuridica data dall'autorità fiscale in relazione all'assoggettamento (limitato) dei qui ricorrenti alle imposte in Svizzera, merita qualche approfondimento. In effetti, in nessun atto l'UT si è posta la questione – preliminare – del domicilio fiscale e di conseguenza dell'eventuale assoggettamento illimitato dei contribuenti in Svizzera, nonostante il trasferimento all'estero. Per i periodi fiscali 2003 – 2010 è quindi necessario che l'autorità fiscale compia ulteriori atti di accertamento e di verifica per poter stabilire il domicilio fiscale dei ricorrenti, anche alla luce degli elementi elencati qui di seguito.

E. 3.3.1

Società legate ai contribuenti in Svizzera Consultando il registro di commercio pubblico ticinese, la Camera ha potuto facilmente risalire al fatto che i contribuenti risultano essere rispettivamente presidente e membro del consiglio di amministrazione della società _____, con recapito in via al _____, casella postale _____, _____, il cui scopo è l'acquisizione, la detenzione e l'alienazione di immobili. La stessa può partecipare a società aventi scopo analogo. Va indicato che la società è stata iscritta nel registro di commercio il _____. RI 1 risulterebbe anche

essere socio della _____, iscritta a Registro di commercio _____. Scopo della stessa è la gestione di bar, ristoranti, in particolare della _____. Va ricordato anche, in quest'ordine di pensiero, come RI 1, abbia esercitato un diritto di compera, a sua volta cedutogli dalla _____, con sede a _____ (della quale era amministratore unico) su fondi ubicati nel Comune di _____. RI 1 è stato promotore di un progetto immobiliare avente quale scopo l'edificazione e la vendita di 24 case unifamiliari che sono state vendute tra il 2003 ed il 2007. Le vendite in questione sono anche state oggetto di una decisione di questa Camera in materia di imposta sugli utili immobiliari (n. _____ del 13.11.2014). In una recente sentenza del Tribunale federale (TF 2C_510/2016 del 29.8.2016, consid. 3.1.) riguardante dei coniugi che si erano annunciati partenti dalla Svizzera per il Portogallo e, che risultavano essere proprietari di immobili, l'Alta Corte ha anche ritenuto, quali indizi per ritenere imponibili illimitatamente i contribuenti in Svizzera, il fatto che essi fossero rispettivamente presidente del consiglio di amministrazione di una società anonima con firma individuale e membro del consiglio di amministrazione con firma collettiva della stessa.

E. 3.3.2

Indicazione della deduzione per assicurazione malattia privata I contribuenti hanno indicato nelle loro dichiarazioni fiscali (senza anettere i giustificativi) la deduzione legata ai costi dell'assicurazione malattia privata. Ora, il pagamento del premio assicurativo è dovuto in maniera obbligatoria da ogni persona domiciliata in Svizzera per le cure medico-sanitarie entro tre mesi dall'acquisizione del domicilio o dalla nascita in Svizzera (art. 3 cpv. 1 LaMal). L'obbligo d'assicurazione può essere esteso a persone non aventi il domicilio in Svizzera, in particolare a quelle che: a) esercitano un'attività in Svizzera o vi hanno la propria dimora abituale (art. 13 cpv. 2 LPG), b) lavorano all'estero per conto di un datore di lavoro con sede in Svizzera. Nello stabilire il domicilio fiscale dei contribuenti, il fisco dovrà parimenti prendere in considerazione questa circostanza (v. analogamente sentenza TF n. 2C_614/2011 del 4.5.2012, consid. 3.6.4.).

E. 3.3.3

Indicazione per la corrispondenza di recapiti in Svizzera – relazioni con istituti di credito in Svizzera Dagli atti inseriti nelle dichiarazioni fiscali, si può notare come la corrispondenza (di natura bancaria, previdenziale) venga trasmessa ai contribuenti presso il recapito di via al _____ oppure presso la _____, _____ (medesimo indirizzo della società _____). Agli atti si possono notare anche delle attestazioni bancarie, sempre d'istituti di credito svizzeri, sempre trasmesse agli indirizzi indicati. I ricorrenti, dal canto loro, hanno escluso di possedere sostanza mobiliare ed immobiliare in _____ come ricordato nel gravame. Sebbene questo non sia un elemento comprovato, tuttavia, l'autorità fiscale avrebbe dovuto prenderlo in considerazione per giudicare il domicilio fiscale dei qui insorgenti: secondo quanto da loro dichiarato essi avrebbero quindi relazioni bancarie unicamente in Svizzera (cfr. anche sentenza TF 2C_614/2011 del 4.5.2012, consid. 3.6.3.).

E. 3.3.4

Posizione fiscale dei contribuenti in _____ Come visto, i ricorrenti indicano nel gravame di essere esentati dal presentare una dichiarazione dei redditi in _____, poiché a beneficio di un permesso di soggiorno per stranieri, quale "residenza elettiva". Sebbene il ragionamento su cui si fonda questa argomentazione non sia del tutto

comprensibile, gli insorgenti sembrano sostenere di avere avuto, nei periodi fiscali litigiosi, la residenza fiscale in Italia, ma di non avervi dovuto pagare alcuna imposta, non disponendo di elementi imponibili (patrimonio e reddito) nello Stato di residenza. In primo luogo, secondo l'art. 4 par. 1 prima frase della Convenzione del 9 marzo 1976 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), ai fini della stessa Convenzione, l'espressione «residente di uno Stato contraente» designa ogni persona che, in virtù della legislazione di detto Stato, è assoggettata ad imposta nello stesso Stato, a motivo del suo domicilio, della sua residenza, della sede della sua direzione o di ogni altro criterio di natura analoga. Se poi un contribuente fosse considerato residente sia per l'Italia sia per la Svizzera, troverebbero applicazione le regole contenute all'art. 4 par. 2 CDI-I, che danno la preponderanza ai legami di un contribuente con l'uno piuttosto che con l'altro Stato (cosiddette "tie breaker rules"). L'unico elemento, in virtù del quale i ricorrenti sostengono di avere la residenza fiscale in Italia, è rappresentato, come già ricordato, dal permesso di soggiorno per stranieri rilasciato a RI 1. Non risulta tuttavia che gli insorgenti siano stati assoggettati alle imposte in Italia. Né basta, a tale riguardo, la generica affermazione di essere esentati dall'obbligo di presentare una dichiarazione dei redditi. Nel diritto fiscale _____, il capoverso 1 dell'art. 3 del Testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) individua i principi cardine del sistema impositivo _____, ossia il criterio della globalità del reddito prodotto (worldwide system), per i soggetti residenti, e il criterio della tassazione dei redditi prodotti sul territorio, per i soggetti non residenti. Il principio della globalità dei redditi prodotti prevede che, a prescindere dalla natura e dal luogo di produzione, tutti i redditi conseguiti da soggetti residenti in _____ debbano essere assoggettati a prelievo fiscale. L'eventuale fenomeno della doppia tassazione viene attenuato sia da disposizioni interne (riconoscimento del credito di imposta) sia attraverso convenzioni internazionali. Il reddito complessivo dei soggetti residenti in _____, sia persone fisiche che enti diversi dalle persone fisiche, è formato da redditi ovunque prodotti, così come postula il principio della tassazione del reddito globale. Per evitare, tuttavia il fenomeno della doppia imposizione degli stessi redditi nel Paese della fonte e in quello di residenza del precatore, il sistema impositivo _____ prevede il meccanismo del credito d'imposta. In sede di liquidazione dell'imposta _____, si scomputa quanto versato all'estero a titolo di prelievo fiscale sugli stessi redditi (Piacentini/Bernacchi, in: Dragonetti/Piacentini/Sfondrini [a cura di], Manuale di fiscalità internazionale, 6 a ed., Milano 2014, pp. 435-437). Anche l'art. 24 CDI-I prevede che la doppia imposizione, per le persone residenti in _____, sia eliminata mediante il credito d'imposta: "1. Si conviene che la doppia imposizione sarà eliminata in conformità ai seguenti paragrafi del presente articolo. 2. Se un residente dell'_____ possiede elementi di reddito che sono imponibili in Svizzera, l'_____, nel calcolare le proprie imposte sul reddito specificate nell'articolo 2 della presente Convenzione, può includere nella base imponibile di tali imposte detti elementi di reddito, a meno che espresse disposizioni della presente Convenzione non stabiliscano diversamente. In tal caso, l'_____ deve dedurre dalle imposte così calcolate l'imposta sui redditi pagata in Svizzera, ma l'ammontare della deduzione non può eccedere la quota di imposta italiana attribuibile ai predetti elementi di reddito nella proporzione in cui gli stessi concorrono alla formazione del reddito complessivo. Nessuna deduzione sarà invece accordata ove l'elemento di reddito venga assoggettato in _____ ad imposizione mediante ritenuta a titolo di imposta su

richiesta del beneficiario del reddito in base alla legislazione _____". Ne consegue che, se anche i ricorrenti, pur avendo la residenza fiscale in Italia, disponessero solo di patrimonio e redditi di fonte svizzera, come da loro sostenuto, ciò non li esimerebbe dall'obbligo di presentare la dichiarazione fiscale in Italia. Tutte le persone fisiche fiscalmente residenti in Italia sono infatti tenute alla presentazione della dichiarazione dei trasferimenti e investimenti all'estero, se nel periodo fiscale hanno detenuto all'estero attività finanziarie o investimenti, a prescindere dal valore degli stessi e dal loro periodo di possesso. L'adempimento di tale obbligo dichiarativo si effettua tramite compilazione del cosiddetto quadro RW, che può essere presentato come quadro della Dichiarazione Unificata o anche in forma singola (Labombarda , in: Dragonetti/Piacentini/Sfondrini [a cura di], Manuale di fiscalità internazionale, 6 a ed., Milano 2014, p. 1665 ss., in particolare p. 1674). Anche la semplice disponibilità di immobili in Svizzera deve pertanto essere dichiarata nel quadro RW (Labombarda , op. cit., p. 1683). I pochi elementi forniti dai contribuenti, in merito alla loro residenza fiscale in Italia durante i periodi fiscali litigiosi, non consentono pertanto di trarre alcuna conclusione. In ogni caso, la produzione di un semplice permesso di soggiorno per stranieri è ben lungi dal dimostrare il loro assoggettamento fiscale in Italia e meno ancora l'adempimento dei loro obblighi di dichiarazione.

E. 3.3.5

Recente nuovo trasferimento all'estero in _____ Dalla consultazione del Registro di commercio emerge un'ulteriore novità, ossia l'ulteriore trasferimento, nel 2015, dei contribuenti in _____, nella località balneare di _____.

E. 3.3.6

Ora, visti gli elementi sopra descritti, tenendo anche in considerazione che i qui contribuenti risultano proprietari di beni immobiliari in Svizzera, appare evidente che la situazione del domicilio fiscale non è stata debitamente approfondita da parte dell'autorità fiscale quando, al contrario, avrebbe meritato seri approfondimenti, anche in costanza del fatto che, dagli atti agli incarti non emergono prove di relazioni strette con l'Italia, Stato in cui i ricorrenti pretendono di essere domiciliati nei periodi fiscali impugnati.

E. 3.4

In considerazione degli elementi sopra descritti, le decisioni in materia di IC/IFD per i periodi dal 2003 al 2010 devono essere annullate e gli atti vengono ritornati all'UT affinché esamini la questione del domicilio fiscale dei contribuenti.

E. 4

Il ricorso è evaso ai sensi dei considerandi. Visto l'esito del ricorso, si rinuncia a prelevare tassa di giustizia e spese processuali. Ai ricorrenti non sono riconosciute ripetibili. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è evaso ai sensi dei considerandi. § Le decisioni su reclamo IC/IFD per i periodi fiscali dal 2003 al 2010 sono annullate. §§ Gli atti sono rinviati all'UT affinché determini il domicilio fiscale dei contribuenti per i periodi fiscali dal 2003 al 2010. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Non si assegnano ripetibili. 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: - (anche per RI 1); - ; - ; - Copia per conoscenza: - municipio di _____. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La

segretaria:

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