

# **TI\_GERICHTE 80.2015.25 vom 5. Januar 2015**

TI Tribunale d'appello, 2015-01-05, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2015.25](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2015.25)

FR: TI\_GERICHTE 80.2015.25 du 5 janvier 2015

IT: TI\_GERICHTE 80.2015.25 del 5 gennaio 2015

## **Regeste**

Assoggettamento: tassazione dei coniugi, partenza del marito per l'estero, onere della prova della costituzione di un nuovo domicilio, calcolo dell'imposta della moglie in caso di riconoscimento del trasferimento

## **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; Masmejan-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**

In caso di divorzio o di separazione legale o di fatto, per contro, 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. 30 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni del 21 dicembre 2010, 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 per ogni coniuge (art. 23 CC); - non esiste più una comunione economica per l'abitazione e il mantenimento; - in pubblico la coppia non si presenta più unita ; - l a separazione deve essere duratura (almeno un anno) oppure terminare con lo scioglimento del matrimonio.

### **E. 1.3**

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. 2**

Venendo al caso in esame, la situazione familiare ed economica dei coniugi \_\_\_\_\_ è tutt'altro che chiara. Come esposto in narrativa, RI 2 ha annunciato la sua partenza per \_\_\_\_\_ il 31 ottobre 2010, mentre la moglie RI 1 è rimasta domiciliata a \_\_\_\_\_. Il 25 febbraio 2011, così richiesto, l'Ufficio di tassazione ha rilasciato ai coniugi un'attestazione scritta, certificando l'assoggettamento illimitato del marito alle imposte comunali, cantonali e federali per il periodo dal 1° gennaio 1995 al 31 ottobre 2010. Con successiva lettera del 9 maggio 2014 si è quindi rivolto direttamente alla moglie chiedendole, allo scopo di definire le tassazioni 2010, 2011 e 2012, quale fosse la situazione familiare da considerare in seguito alla partenza del marito. L'allora rappresentante della contribuente, la \_\_\_\_\_ SA, rispondeva con lettera del 19 maggio 2014, spiegando che i coniugi avevano deciso di vivere "separati di fatto senza decisione giudiziaria" e che il marito si era impegnato a garantirle i fondi necessari per mantenere lo stesso stile di vita. L'autorità di tassazione, con separate decisioni del 5 giugno 2014, ha notificato a RI 1 le tassazioni 2010, 2011 e 2012, considerandola quale separata di fatto. Quest'ultima, rappresentata da RA 1, ha impugnato la sola tassazione 2012 (l'unica che ha aggiunto ai proventi dichiarati "altri redditi" per fr. 90'000.-) con reclamo del 30 giugno 2014. Con il presente gravame, la ricorrente non si limita a contestare l'aggiunta di altri redditi, ma chiede inoltre di poter beneficiare dell'aliquota privilegiata riservata ai coniugi, contraddicendo quanto sostenuto nel corso della procedura di tassazione. A suo dire, infatti, esisterebbe tutt'oggi una comunione economica malgrado la "separazione di fatto" dovuta all'obbligo del marito di risiedere a \_\_\_\_\_ per motivi professionali. Quest'ultimo rientrerebbe sovente in Ticino e la separazione solo provvisoria "perché per raggiunti limiti di età il marito cesserà a breve l'attività professionale e rientrerà in famiglia". Il 30 settembre 2015 anche la ricorrente ha annunciato la sua partenza per \_\_\_\_\_.

### **E. 3.1**

Prima ancora di esaminare l'esistenza di una comunione economica tra i coniugi, così come sostenuta nel presente gravame, oppure di una vera e propria separazione di fatto, così come supposta dall'autorità di tassazione in seguito alla risposta dell'allora rappresentante \_\_\_\_\_ SA, occorre determinare se il marito abbia effettivamente spostato il domicilio fiscale a \_\_\_\_\_ a contare dal 1° novembre 2010.

### **E. 3.2**

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.

### **E. 3.3**

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 Pedrolì , 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 citata 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 decisione TF n. 2C\_472/2010 del 18 gennaio 2011 consid. 2.2, in: StR 66 p. 425).

### **E. 3.4**

Venendo alla fattispecie in esame, il marito della ricorrente, imprenditore di startup e di piccole e medie imprese internazionali, è responsabile, fra l'altro, della \_\_\_\_\_, società di \_\_\_\_\_ che offre consulenza, competenze e finanziamenti durante la fase di startup delle aziende. Negli atti dell'incarto fiscale si trova inoltre una decisione delle autorità fiscali di \_\_\_\_\_, la \_\_\_\_\_, che per l'anno 2012 assoggetta RI 2 al pagamento di un'imposta di 200 dollari di \_\_\_\_\_, pari all'incirca a 150 franchi (da un semplice confronto della tabella dei corsi medi mensili del 2012, allestita dall'Amministrazione federale delle contribuzioni, risulta infatti che i tassi di cambio oscillavano da un massimo di 0.763 a un minimo di 0.752). Troppo poco per accertare l'effettiva costituzione di un nuovo domicilio fiscale all'estero. In primo luogo perché la decisione di tassazione prodotta ( Notice of assessment amended ) riferisce unicamente di un reddito da attività lucrativa

dipendente ( Income from employment ), che in linea di principio è imponibile nello Stato in cui l'attività è effettivamente svolta (cfr. art. 15 paragrafo 1 della Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica di \_\_\_\_\_ per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito, entrata in vigore il 1° agosto 2012, RS 0.672.968.91). In secondo luogo poiché il reddito imponibile ammonta a soli 36'000 dollari di \_\_\_\_\_, pari all'incirca a 27'000 franchi, che appaiono già a prima vista insufficienti a garantire il tenore di vita di RI 2, ove si pensi appena che nel corso dell'anno ha acquistato un' \_\_\_\_\_ del valore di 90'000 franchi, che ha poi intestato alla moglie (cfr. ricorso del 2 febbraio 2015, p. 2). Non può infine passare inosservato che è stata prodotta unicamente la Notice of assessment amended , non invece la prima decisione di tassazione ( Notice of assessment original ), né tanto meno le motivazioni del suo importante emendamento (l'imposta è passata da oltre 65'000 dollari ad appena 200 dollari di \_\_\_\_\_).

### **E. 3.5**

In simili circostanze, a questa Camera non resta che rinviare gli atti all'autorità di tassazione perché si determini sul domicilio fiscale di RI 2, dopo aver esperito i necessari accertamenti indicati sopra, valutando l'insieme delle circostanze secondo il criterio della verosimiglianza (cfr., al proposito, decisione CDT n. 80.2007.176 del 1° luglio 2009). A tale riguardo, allo stadio attuale della procedura, ci si limita a ribadire che non è sufficiente provare lo scioglimento dei legami con l'ultimo domicilio, dove peraltro il contribuente possiede ancora poggi diversi immobili. Finché non controprova il fatto di aver costituito un nuovo domicilio a \_\_\_\_\_ continuerà 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. 4.1**

Qualora il marito avesse mantenuto il proprio domicilio di \_\_\_\_\_, la comunione domestica tra i coniugi risulterebbe pacifica. Ma anche qualora fosse resa verosimile l'esistenza di un nuovo domicilio a \_\_\_\_\_, 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 cumulative (cfr. consid. 1.2), che nella presente fattispecie non sono tutte adempiute . Nel gravame sono gli stessi contribuenti che ammettono di avere mantenuto una comunione economica malgrado la "separazione di fatto", senza dimenticare inoltre che lo scorso 30 settembre 2015 anche RI 1 ha annunciato la sua partenza per \_\_\_\_\_. Seppur in contraddizione con quanto sostenuto nel corso della procedura di tassazione e con l'accordo di "separazione di fatto senza decisione giudiziaria" sottoscritto il 15 dicembre 2010, gli ultimi sviluppi bastano per ammettere l'esistenza di una comunione domestica e dei loro mezzi finanziari. Come già ammesso dal Tribunale federale, in un caso esaminato nel 2001, anche se i coniugi provvedessero ciascuno al proprio mantenimento, senza apparentemente disporre di mezzi comuni, difetterebbe comunque il presupposto di una separazione di fatto (durevole) secondo l'art. 9 cpv. 1 LIFD e si giustificerebbe pertanto la loro tassazione congiunta (ASA 71 p. 558 consid. 2c). Una simile decisione è stata pure adottata in una

sentenza del 2008, che si riferiva al caso di un marito tedesco residente nel Canton Obvaldo, la cui moglie, a sua volta cittadina germanica, viveva ad Amburgo, dove accudiva la madre anziana ed invalida. Anche qui, la motivazione sottolinea che la tassazione congiunta si giustifica fintantoché sussiste l'unione coniugale (sentenza del 5 febbraio 2008, n. 2C\_523/2007, in RF 2008 p. 364).

#### **E. 4.2**

La scala delle aliquote applicabile è conseguentemente quella più favorevole riservata ai contribuenti coniugati, così come richiesto dalla ricorrente. D'altra parte, contrariamente a quanto sembra sostenere nel gravame, si giustifica il cumulo dei fattori imponibili, sia che il marito abbia mantenuto il proprio domicilio fiscale nel comune di \_\_\_\_\_ sia che lo abbia effettivamente trasferito a \_\_\_\_\_. Certo, 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 è tuttavia 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 cit., punto 2.1; 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 ragguagliare 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. 4.3**

Spetterà all'autorità di tassazione 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). A tal fine sarà utile richiedere ai contribuenti una copia di tutte le decisioni di tassazione emesse dalle competenti autorità fiscali di \_\_\_\_\_ e delle relative motivazioni. Non soltanto delle decisioni di tassazione dell'anno 2012 ( Notice of assessment original ), ma anche di quelle precedenti (2010 e 2011) ed eventualmente successive. In virtù della massima ufficiale , l'autorità di tassazione potrà inoltre procedere a tutte le indagini che reputerà necessarie per provare la credibilità delle indicazioni dei contribuenti, mentre a questi ultimi è imposto l'obbligo di fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa ed esatta (art. 200 LT; art. 126 cpv. 1 LIFD). In caso contrario l'autorità potrà procedere ad una stima dei redditi e della sostanza del marito, conformandosi agli indispensabili criteri di prudenza che devono sempre essere tenuti presenti in procedimenti del genere ma evitando nel contempo di scegliere, in caso di dubbio, la soluzione più favorevole al contribuente.

## **E. 5**

gennaio 2015 è annullata e gli atti sono rinviati all'Ufficio di tassazione di Lugano Città per una nuova decisione, dopo gli accertamenti indicati. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di \_\_\_\_\_ fr. 1'900.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di \_\_\_\_\_ fr. 2'000.– sono a carico dei ricorrenti nella misura di un mezzo (fr. 1'000.–). 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: \_\_\_\_\_

### **E. 5.1**

La decisione impugnata è conseguentemente annullata e gli atti rinviati all'Ufficio di tassazione di Lugano Città perché emetta delle nuove decisioni motivate, dopo avere esperito gli accertamenti indicati sopra.

### **E. 5.2**

Nonostante l'esito del ricorso, si giustifica di porre a carico dei ricorrenti, almeno in parte, la tassa di giustizia e le spese processuali. Secondo l'art. 231 cpv. 3 LT, infatti, esse sono poste totalmente o parzialmente a carico del ricorrente vincente se questi, conformandosi agli obblighi che gli incombevano, avrebbe potuto ottenere soddisfazione già nella procedura di tassazione o di reclamo oppure ha ostacolato con raggiri l'inchiesta della Camera di diritto tributario. Nella fattispecie, se i coniugi \_\_\_\_\_ avessero sostenuto sin da subito l'esistenza di una vita in comune, malgrado la partenza per \_\_\_\_\_ del marito, la presente procedura si sarebbe verosimilmente evitata. Senza dimenticare inoltre che alle puntuali richieste di informazione rivoltegli dall'autorità di tassazione, RI 1 ha sempre fornito risposte generiche se non addirittura contraddittorie, omettendo ogni documentazione a comprova della reale situazione familiare e della provenienza dei mezzi necessari per il suo sostentamento. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. La decisione su reclamo del \_\_\_\_\_

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