

TI_GERICHTE 80.2016.271 vom 19. Oktober 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-10-19, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.271

FR: TI_GERICHTE 80.2016.271 du 19 octobre 2016

IT: TI_GERICHTE 80.2016.271 del 19 ottobre 2016

Regeste

Assoggettamento illimitato parziale: determinazione dell'aliquota globale, redditi del lavoro all'estero, deduzione imposta alla fonte, non in presenza di CDI

Erwägungen

E. 1.1

Il ricorrente censura la circostanza che l'autorità fiscale abbia considerato, per determinare l'aliquota applicabile, il reddito lordo conseguito e tassato in _____. Dal punto di vista del contribuente, l'autorità fiscale avrebbe dovuto almeno riconoscere la deduzione delle imposte trattenute alla fonte in _____.

E. 1.2

Nelle relazioni intercantonali e internazionali si applicano i principi del diritto federale concernenti il divieto di doppia imposizione intercantonale (art. 5 cpv. 3 prima frase LT). Nelle relazioni internazionali devono tuttavia essere imposti almeno il reddito conseguito nel Cantone e la sostanza ivi posta (art. 5 cpv. 4 LT). Le persone fisiche parzialmente assoggettate all'imposta sul reddito e sulla sostanza nel Cantone devono l'imposta sugli elementi imponibili nel Cantone all'aliquota corrispondente alla totalità dei loro redditi e della sostanza. Nelle relazioni internazionali è tuttavia applicata almeno l'aliquota corrispondente al reddito conseguito nel Cantone e alla sostanza ivi posta (art. 6 LT). Principi analoghi valgono in materia di imposta federale diretta (cfr. articoli 6 e 7 LIFD).

E. 2.1

Nella fattispecie, il ricorrente è assoggettato illimitatamente nel Canton Ticino, ma lavora a _____ ed è pertanto assoggettato all'imposta sul reddito da attività lucrativa dipendente in _____. Il suo reddito da lavoro dipendente ammontava nel 2015 a € 231'423.15, pari a fr. 247'183.--; da tale importo è stata trattenuta un'imposta di € 98'421.41 pari a fr. 105'123.90. Il suo stipendio al netto dei contributi (ante imposte) ammontava a € 208'104.-- pari a fr. 222'275.--, arrotondati a fr. 220'000.--. L'Ufficio di tassazione ha stabilito il reddito imponibile di RI 1 in fr. 6'500.-- per l'IC e in fr. 6'600.-- per l'IFD. In particolare, l'autorità fiscale non ha imposto lo stipendio realizzato dal contribuente in _____, ma lo ha preso in considerazione per la fissazione dell'aliquota (secondo gli articoli 7 cpv. 1 LIFD e 6 cpv. 1 LT). Il ricorrente ritiene per contro che da tale importo debbano essere dedotte le imposte trattenute alla fonte in _____.

E. 2.2

Il problema sollevato dal ricorso è dunque il seguente. Quando una persona residente in Svizzera percepisce dei redditi esteri che, in virtù di una convenzione di doppia imposizione (oppure del diritto interno) sottostanno alla sovranità dello Stato della fonte del reddito, la

Svizzera deve esonerare questi redditi stranieri, ma ne può tenere conto per determinare l'aliquota di imposta afferente agli altri redditi del contribuente normalmente imponibili in Svizzera, così come previsto sia dal diritto interno svizzero sia da quello convenzionale (art. 7 cpv. 1 LIFD; art. 6 cpv. 1 LT; art. 23A cpv. 3 del modello di convenzione dell'OCSE; per i rapporti fra Svizzera e Italia, art. 24 cpv. 3 CDI-I).

E. 2.3

Al riguardo il Tribunale federale ha affermato che 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). A prescindere dal fatto che l'art. 24 CDI-I, applicabile al caso concreto, contiene una riserva espressa, che consente alla Svizzera di "applicare l'aliquota corrispondente all'intero reddito", il contestato calcolo dell'imposta si imporrebbe dunque già per effetto dell'art. 7 cpv. 1 LIFD e della corrispondente disposizione della legge tributaria cantonale (art. 6 cpv. 1 LT).

E. 3.1

Si deve poi chiarire quale ammontare del reddito straniero la Svizzera reputa determinante ai fini dell'aliquota: l'ammontare lordo del reddito straniero o l'ammontare netto dopo deduzione dell'imposta straniera.

E. 3.2

Nella legge in vigore vi sono, a tale proposito, indicazioni contrastanti. Da un lato, secondo l'art. 34 lett. e LIFD, come pure secondo l'art. 33 lett. e LT, di identico tenore, le imposte federali, cantonali e comunali sul reddito, sugli utili da sostanza immobiliare e sulla sostanza, come anche le imposte estere analoghe non possono essere dedotte dal reddito imponibile. Dall'altro, però, l'art. 32 cpv. 1 LIFD (per il diritto cantonale, l'art. 31 cpv. 1 LT) consente al contribuente che possiede beni mobili privati di dedurre, oltre ai costi d'amministrazione da parte di terzi, "le imposte alla fonte estere che non possono essere né rimborsate né computate". Nella circolare n. 5 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) del 6 gennaio 1977, che tratta delle persone domiciliate in Svizzera e che esercitano un'attività dipendente all'estero, sempre conservando il loro domicilio in Svizzera, si afferma che il salario acquisito all'estero deve essere imposto in Svizzera (paese di domicilio) nel suo ammontare netto, dopo deduzione dell'imposta percepita dallo Stato del luogo di lavoro. Nella sua risposta all'interrogazione presentata da un deputato al Consiglio nazionale, il Consiglio Federale ha dichiarato quanto segue: «In pratica, si ammette la deduzione, a titolo di spese d'acquisizione del reddito, delle imposte straniere percepite alla fonte sui redditi dei capitali e sui salari a condizione che il rimborso di queste imposte non possa essere ottenuto» (Bollettino ufficiale dell'Assemblea federale - CN - 1977, 1375). Ora, nel caso in cui non vi sia alcuna convenzione per evitare la doppia imposizione (e nonostante l'entrata in vigore successiva della nuova legge federale sull'imposta federale diretta, che prevede, come già detto, che non possano essere dedotte le imposte dirette), la dottrina ritiene che quanto previsto dalla citata circolare e dalla prassi

vigente nel Decreto concernente l'imposta federale diretta (DIFD) continui ad essere valido (cfr. Baumgartner/Eichenberger , in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, 3 a edizione, Basilea, 2017, n. 26 ad art. 34, p. 870). Le imposte estere alla fonte trattenute sullo stipendio si considerano pertanto spese professionali deducibili secondo gli articoli 26 cpv. 1 lett. c LIFD e 25 cpv. 1 lett. c LT (cfr. Noël , in: Noël/Aubry Girardin, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2 a ediz., Basilea 2017, n. 25 ad art. 34 LIFD, p. 791;).

E. 3.3

Tale conclusione non si riflette però sulle modalità di calcolo dell'aliquota globale, quando i redditi sono esentati in Svizzera sulla base di una convenzione per evitare la doppia imposizione. In effetti, la regola poc'anzi menzionata si riferisce al caso in cui, non essendovi una simile convenzione, i redditi dell'attività dipendente esercitata all'estero sono imponibili in Svizzera, così come lo sono i redditi della sostanza mobiliare collocata all'estero (cfr. p. es. Oberson , Précis de droit fiscal international, 4 a ediz., Berna, 2014, n. 313, p. 98 s.). La deduzione dell'imposta già pagata all'estero su tali redditi assurge allora ad una sorta di misura unilaterale di attenuazione della doppia imposizione, in mancanza di una convenzione (cfr. Simonek , in: Zweifel/Beusch/Matteotti [a cura di], Kommentar zum Internationalen Steuerrecht, art. 23 A,B Modello di convenzione OCSE N. 43, p. 1529).

E. 4

Tornando al caso in esame, la situazione del contribuente è regolata dalla 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 (RS 0.672.945.41), che prescrive quanto segue: Se un residente in Svizzera percepisce redditi o possiede un patrimonio che, conformemente alle disposizioni della presente Convenzione, sono imponibili in _____, 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). Ne consegue quindi che il reddito proveniente dall'attività lucrativa svolta dal contribuente dev'essere preso in considerazione ai fini della determinazione dell'aliquota applicabile all'imposta sul reddito federale e cantonale, al lordo dell'imposta alla fonte trattenuta dall'autorità di tassazione italiana, essendo le imposte alla fonte prelevate all'estero non deducibili ai sensi dell'art. 34 lett. e LIFD (cfr. Noël , op.cit., n. 25 ad art. 34 LIFD, p. 791). L'Autorità fiscale ha dunque correttamente negato la deduzione dell'imposta trattenuta alla fonte in Italia per il calcolo del reddito determinante per l'aliquota applicabile. In effetti, tale procedimento non solleva alcun caso di doppia imposizione, dal momento che il reddito conseguito dal ricorrente non è imposto in Svizzera, ma è considerato unicamente per la determinazione dell'aliquota applicabile ai fini dell'imposizione (conformemente all'art. 24 cpv. 3 CDI-I).

E. 5.1

Il ricorrente obietta inoltre che l'importo di fr. 5'200.-- riconosciutogli in deduzione per l'assicurazione malattie non è equo, ritenuto che si dovrebbe considerare anche l'assicurazione malattie delle due figlie.

E. 5.2

Sono deducibili dal reddito imponibile, fra l'altro i versamenti, premi e contributi per assicurazioni sulla vita, contro le malattie e, in quanto non compresa sotto la lettera f ,

contro gli infortuni, nonché gli interessi dei capitali a risparmio del contribuente e delle persone al cui sostentamento egli provvede; la deduzione è peraltro limitata ad un importo di 3'500. -- franchi per l'IFD e di 10'500 franchi per l'IC, per i coniugi che vivono in comunione domestica, e di 1'700. -- franchi per l'IFD e di 5'200. -- franchi per l'IC, per gli altri contribuenti (articoli 33 cpv. 1 lett. g LIFD e 32 cpv. 1 lett. g LT). Per l'imposta federale diretta, le deduzioni in questione sono aumentate di 700. -- franchi per ogni figlio o persona bisognosa per cui il contribuente può far valere la deduzione prevista dall'articolo 35 capoverso 1 lettera a o b LIFD (art. 33 cpv. 1 bis LIFD). Per quanto concerne l'aumento della deduzione per figli e persone bisognose a carico, la Circolare n. 30 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni del 21 dicembre 2010 ("Imposizione dei coniugi e della famiglia secondo la legge federale sull'imposta federale diretta [LIFD]"), prevede che, per i genitori che non sono tassati congiuntamente, di norma il genitore che vive con il figlio e riceve gli alimenti può far valere la deduzione dei premi assicurativi e degli interessi da capitali a risparmio per il figlio minorenni. Se i genitori esercitano l'autorità parentale in comune e non fanno valere alimenti ai sensi dell'articolo 33 capoverso 1 lettera c LIFD, ogni genitore può richiedere la metà della deduzione applicabile.

E. 5.3

Nel caso in esame, il ricorrente è divorziato e le sue due figlie minorenni sono affidate alla madre, alla quale il contribuente versa un contributo alimentare per il loro mantenimento. Ne consegue che la deduzione per oneri assicurativi più elevata, per tener conto dei figli a carico, spetta alla madre e non al padre, che già può dedurre gli alimenti versati. D'altra parte, il contribuente non ha portato alcuna prova di pagamenti effettuati per l'assicurazione malattie propria e delle figlie. Egli stesso spiega nel ricorso di essere assicurato "tramite l'accordo italo-svizzero".

E. 6

Il ricorso è respinto. Le spese sono a carico del ricorrente, soccombente. 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. 400.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.- per un totale di fr. 480.- sono a carico del ricorrente. 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: La segretari a :

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