

## **TI\_GERICHTE 80.2016.294 vom 9. November 2016**

TI Tribunale d'appello, 2016-11-09, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2016.294](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.294)

FR: TI\_GERICHTE 80.2016.294 du 9 novembre 2016

IT: TI\_GERICHTE 80.2016.294 del 9 novembre 2016

### **Erwägungen**

#### **E. 1.1**

Si rileva anzitutto come l'UT non è entrato nel merito delle censure sollevate con reclamo da parte del ricorrente, indicando, nella motivazione, come RI 1, convocato ad un'udienza indetta per discutere in merito al gravame non si era presentato. Per tali ragioni respingeva il reclamo. Unicamente dopo la presentazione del ricorso, nelle proprie osservazioni 13/17.1.2017 l'autorità fiscale si è espressa in merito alle censure di merito sollevate dal contribuente, in particolare esponendo i motivi per i quali non ha considerato le doglianze del ricorrente. Bisogna quindi anzitutto verificare se non è stato violato il diritto di essere sentito del ricorrente in relazione alla motivazione della decisione su reclamo.

#### **E. 1.2**

L'art. 29 Cost. fed. impone alle autorità amministrative e giudiziarie di pronunciarsi sulle allegazioni delle parti nei considerandi delle loro decisioni, riferendosi agli argomenti da queste addotti. Una motivazione può comunque essere ritenuta sufficiente quando l'autorità menziona, almeno brevemente, i motivi che l'hanno spinto a decidere in un senso piuttosto che nell'altro e pone quindi l'interessato nelle condizioni di rendersi conto della portata del giudizio e delle eventuali possibilità d'impugnazione presso un'istanza superiore (DTF 114 Ia 242 consid. 2, 112 Ia 109 consid. b e rimandi, 111 Ia 1). Per far ciò l'autorità giudicante non deve pronunciarsi necessariamente su tutti gli argomenti e le eccezioni sollevati, ma può limitarsi a prendere posizione su quelli principali ed essenziali, atti a influire sulla decisione di merito (DTF 111 Ia 1, cons. 3a; DTF 107 Ia 248, consid. 3a; DTF 105 Ib 248/9, consid. 2a; DTF 101 Ia 3; decisione CDT n. 381 del 30 luglio 1981 in re St.; Imboden/Rhinow, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Basilea 1986, Vol. I, n. 85 B III a, p. 535; Känzig/Behnisch, Direkte Bundessteuer, 2<sup>a</sup> ediz., Vol. III, Basilea 1992, p. 249).

#### **E. 1.3**

La motivazione deve dunque consistere nell'esposizione della fattispecie ed in una motivazione giuridica, dalla quale risulta su cosa si fonda il dispositivo della decisione: solo in tal modo, infatti, il contribuente è in condizione di motivare il suo ricorso e l'autorità di ricorso di sottoporre a verifica la decisione stessa (Känzig/Behnisch, op. cit., p. 249; inoltre decisione CDT n. 80.2002.205 del 5 agosto 2003, in: RtiD I-2004 n.19t).

#### **E. 1.4**

Ai sensi della giurisprudenza, una violazione del diritto di essere sentito – nella misura in cui essa non sia di particolare momento – è da ritenersi sanata qualora l'interessato abbia la facoltà di esprimersi innanzi ad un'autorità di ricorso che gode di piena cognizione. La riparazione di un eventuale vizio deve comunque avvenire solo in via eccezionale (DTF 127 V 431 consid. 3d/aa). L'art. 29 cpv. 2 Cost. offre, a titolo sussidiario, una garanzia minima, mentre la portata di tale diritto è determinata in primo luogo dalle norme cantonali di

procedura (DTF 126 I 15 consid. 2a, 125 I 257 consid. 3a).

### **E. 1.5**

Appare d'acchito problematica la motivazione su reclamo: la reiezione del gravame è legata infatti alla mancata comparsa del ricorrente ad un'udienza convocata per discutere della vertenza. Ora, il ricorrente è unicamente limitatamente imponibile in Svizzera ed ha il proprio domicilio all'estero e – per inciso – anche la decisione di tassazione gli è stata intimata nel \_\_\_\_\_. Non risulta dagli atti all'incanto che il contribuente sia stato reso attento, da parte dell'autorità fiscale, della necessità di eleggere un rappresentante in Svizzera (art. 191 LT e art. 118 LIFD). In particolare, secondo tale norma: "Le autorità fiscali possono esigere che il contribuente con domicilio o sede all'estero designi un rappresentante in Svizzera". Non si vede come si possa respingere il ricorso unicamente sulla base della mancata comparsa del ricorrente all'udienza, considerato che l'autorità fiscale non ha preteso la designazione di un rappresentante in Svizzera e la convocazione non è stata inviata in \_\_\_\_\_, come la precedente corrispondenza fiscale (e come indicato pure nel reclamo), ma a \_\_\_\_\_, all'indirizzo dell'immobile di sua proprietà, ceduto in locazione a terzi per la maggior parte dell'anno (in merito al principio del rispetto della buona fede si veda anche Masméjean/Berthoud, in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ed., Basilea 2017, n. 2; v. anche sentenza CDT 80.2014.250 del 13.11.2014). A prescindere da quanto sopra esposto, anche in caso di mancata comparsa di RI 1, non si comprende per quale ragione l'autorità fiscale non sia entrata nel merito delle censure materiali da lui sollevate in sede di reclamo. Ne discende che, di per sé la motivazione della decisione su reclamo viola il diritto di essere sentito del ricorrente.

### **E. 1.6**

Tuttavia si rileva che, con osservazioni 17/18.1.2017 l'UT ha preso posizione in relazione alle censure sollevate sia nel gravame, sia nel ricorso. Si può pertanto affermare come la violazione del diritto di essere sentito del ricorrente sia stata sanata, con la conseguenza che la Camera entrerà nel merito del ricorso, non dovendo annullare, già a titolo preliminare unicamente per tale ragione, la decisione su reclamo e ritornare gli atti all'autorità precedente. I. Determinazione del reddito imponibile

### **E. 2.1**

L'assoggettamento in Svizzera, rispettivamente nel Cantone Ticino, avviene per appartenenza personale (art. 3 LIFD; art. 2 LT) o per appartenenza economica (art. 4 LIFD; art. 3 LT). Nel primo caso, le persone fisiche sono assoggettate all'imposta quando hanno domicilio o dimora fiscali in Svizzera/nel Cantone. Nella seconda evenienza, le persone fisiche senza domicilio o dimora fiscali in Svizzera/nel Cantone sono assoggettate all'imposta in virtù della loro appartenenza economica se sono proprietarie di fondi in Svizzera/nel Cantone o hanno su di essi diritti di godimento reali o diritti di godimento personali a questi economicamente assimilabili (art. 4 cpv. 1 lett. c LIFD; art. 3 cpv. 1 lett. c LT).

### **E. 2.2**

Contrariamente all'ipotesi dell'assoggettamento per appartenenza personale, per definizione illimitato (art. 6 cpv. 1 LIFD; art. 5 cpv. 1 LT), l'assoggettamento in virtù dell'appartenenza economica è limitato alle parti di reddito e di sostanza per le quali sussiste un obbligo fiscale in Svizzera/nel Cantone (art. 6 cpv. 2 LIFD; art. 5 cpv. 2 LT).

### **E. 2.3**

Il ricorrente censura il mancato riconoscimento delle spese di gestione e di manutenzione dell'immobile di sua proprietà. Ritiene che debbano essere riconosciuti – a questo titolo – fr. 17'535.28 e non unicamente fr. 8'198.-. L'autorità fiscale precisa che l'immobile è parzialmente adibito a casa di vacanza e parzialmente affittato a terzi tramite \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_. Le spese richieste in deduzione sarebbero comprensive di spese di manutenzione, spese di gestione dell'immobile e forfait (10% del reddito lordo). L'UT indica che, essendo l'immobile parzialmente utilizzato come casa di vacanza le spese di gestione andrebbero considerate di conseguenza, attribuzione che, in base ai dati a disposizione non è possibile definire con precisione. Inoltre il forfait richiesto in deduzione sarebbe equivalente ad una doppia deduzione.

### **E. 2.4**

Nello specifico il ricorrente fa valere le seguenti spese legate all'immobile di \_\_\_\_\_: · Spese condominiali, riparto allestito dall'amministrazione \_\_\_\_\_: Fr. 5'719.30; · Pulizia e cura dell'appartamento: fr. 6'441.75; · Pulizia scarichi del WC (otturato): fr. 162.-; · Premio d'assicurazione per l'economia domestica: fr.132.90; · Fattura per il consumo di elettricità, \_\_\_\_\_: fr. 361.93; · Spese legate alla gestione della locazione dell'appartamento a terzi da parte di \_\_\_\_\_ (piattaforma internet): fr. 1'066; · Spese legate alla gestione della locazione dell'appartamento a terzi da parte di \_\_\_\_\_ fr. 216.-; · Acquisto di un microonde presso \_\_\_\_\_: fr. 199.-; · Forfait del 10% sul totale del reddito immobiliare: fr. 3'098.40.

### **E. 2.5**

Secondo l'art. 32 cpv. 2 LIFD, come pure secondo l'art. 31 cpv. 2 LT, di identico tenore, nella loro formulazione in vigore nel periodo fiscale in discussione, il contribuente che possiede immobili privati può dedurre le spese di manutenzione, i premi d'assicurazione e le altre spese d'amministrazione da parte di terzi. Sono considerate spese di manutenzione quelle che, senza aumentare il valore dell'immobile, ne preservano lo stato, ne conservano l'uso e ne mantengono la redditività (circolare 7/2010 della Divisione delle contribuzioni, n. 2.1; cfr. Agner/Jung/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, n. 5 ad art. 32 LIFD, p. 219 s.; Känzig, Direkte Bundessteuer, 2° ediz., vol. I, Basilea 1982, p. 649; Bottoli, Lineamenti di diritto tributario ticinese, Lugano 1977, p. 66, CDT n. 262 del 28 agosto 1986 in re R.T.; CDT n.52 del 22 febbraio 1983 in re A.D.R.).

#### **E. 2.6.1**

Per facilitare il lavoro sia dell'amministrazione fiscale che dei contribuenti, invece della somma effettiva delle spese e dei pre-mi concernenti i beni immobili privati, il contribuente può avvalersi di una deduzione complessiva, stabilita dal Consiglio federale per l'imposta federale diretta e dal Consiglio di Stato per l'imposta cantonale (art. 32 cpv. 4 LIFD e 31 cpv. 4 LT). La deduzione complessiva ammonta: · al 10% per l'IFD e per l'IC del reddito lordo delle pigioni e/o del valore locativo, se, alla fine del periodo fiscale, l'immobile risale al massimo a 10 anni prima; · al 20% per l'IFD e per l'IC del reddito lordo delle pigioni e/o del valore locativo se, alla fine del periodo fiscale, l'immobile ha più di 10 anni (cfr. art. 2 cpv. 1 del regolamento della legge tributaria del 18 ottobre 1994; art. 2 cpv. 2 dell'ordinanza federale concernente la deduzione dei costi di immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta del 24 agosto 1992).

#### **E. 2.6.2**

Nel caso in cui venga scelta la deduzione complessiva secondo i parametri fissati dal Consiglio di Stato per l'IC e dall'Ordinanza federale concernente la deduzione dei costi di immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta, il contribuente non deve presentare i giustificativi di spesa (cfr. Circolare 7/2010 della Divisione delle contribuzioni, pto. 5 "Deduzione effettiva o forfettaria").

### **E. 2.7**

Le spese di gestione di un immobile (in particolare, quelle per la pulizia, l'illuminazione ed il riscaldamento delle parti comuni di uno stabile e quelle per l'acqua potabile e la raccolta dei rifiuti) costituiscono spese per il mantenimento del contribuente e della sua famiglia e possono essere dedotte dal reddito, eccezionalmente, alla condizione che gravino un contribuente che a sua volta le trasferisce su una o più persone per cui costituiscono costi di mantenimento effettivi, come si verifica nel caso del proprietario che cede in locazione un immobile e riceve quale corrispettivo la pigione oltre all'indennizzo per i costi accessori, ma non quando è il proprietario ad abitare la propria casa, nel quale caso i costi che verrebbero traslati sugli inquilini non sono di solito compresi nel calcolo del valore locativo ed il contribuente che abita la propria casa non ha pertanto il diritto alla deduzione degli stessi (cfr. p. es. la sentenza CDT n. 80.2002.200 del 20 gennaio 2003 in re K. e giurisprudenza e dottrina citate; inoltre la sentenza del Tribunale federale del 15 luglio 2005, n. 2A.683/2004, in ASA 77 p. 161 = StE 2006 B 25.6 n. 53 = RDAF 2005 II 502 consid. 2.5).

### **E. 2.8**

Anche la Circolare della Divisione cantonale delle contribuzioni dell'aprile 2011 distingue, nell'ambito della deduzione delle spese effettive tra immobili della sostanza privata concessa in locazione (e quindi imposti sul reddito effettivo) e immobili abitati dal proprietario (e quindi imposti in base al valore locativo): in caso di imposizione del valore locativo, vale a dire di immobili utilizzati dal proprietario stesso, viene ammessa, di regola unicamente la deduzione delle spese che, in caso di locazione, rimangono a carico del proprietario e non possono venire accollate all'inquilino, vale a dire delle spese di manutenzione e di assicurazione, ma non di quelle di gestione e di amministrazione (cfr. Circolare n. 7/2010, cifra 5.4). Ma anche nel caso in cui l'immobile è ceduto in locazione, le spese di gestione non dovrebbero figurare fra le spese chieste in deduzione. Infatti, di regola non sono comprese nella pigione ma vengono pagate separatamente dagli inquilini. In caso contrario sarà necessario chiedere al contribuente la presentazione del conteggio delle spese accessorie accollate agli inquilini al fine di verificare quali costi siano stati recuperati e quali siano rimasti a carico del proprietario.

### **E. 2.9**

In linea di principio non sono quindi deducibili le spese di gestione (acqua, ascensore, climatizzazione, disinfezione e disinfestazione, fognatura, spazzatura e depurazione, illuminazione e pulizia scale e vani comuni, manutenzione del giardino, riscaldamento e acqua calda, servizio di portineria e di custodia, sgombero neve) e le spese di amministrazione (cfr. Circolare cit., cifra 2.2.3; inoltre art. 1 dell'Ordinanza del Consiglio federale del 24 agosto 1992).

### **E. 3.1**

Ci si trova confrontati ad un caso particolare di locazione: l'appartamento viene infatti ceduto in locazione – già arredato - per brevi periodi tramite piattaforma internet (in particolare \_\_\_\_\_, sito consultato il 13.12.2017, ed il prezzo per l'appartamento è di €

202.- per notte).

### **E. 3.2**

Ora, secondo la costante giurisprudenza del Tribunale federale, la locazione di immobili rientra tipicamente nell'amministrazione ordinaria del patrimonio privato. Non vi è attività lucrativa indipendente nemmeno nel caso in cui il patrimonio è di proporzioni rilevanti, viene amministrato in modo professionale e vengono tenuti libri contabili (ASA 74 p. 737). I proventi si considerano essenzialmente reddito della sostanza e non dell'attività lucrativa indipendente, nonostante i lavori che il proprietario deve intraprendere in vista della loro locazione, anche qualora si tratti della locazione di appartamenti arredati; la giurisprudenza federale ritiene infatti che simili prestazioni servono principalmente, come gli usuali lavori di manutenzione, a rendere l'oggetto di locazione atto a produrre reddito (ASA 63 p. 656 consid. 2c; R DAT I-2000 n. 19t consid. 3c/bb e giurisprudenza citata). Su quest'ultimo aspetto, è anche vero che la giurisprudenza in materia di assicurazioni sociali considera invece la locazione di appartamenti ammobiliati come reddito dell'attività lucrativa indipendente (RCC 1987 p. 554 consid. 3a; DTF 111 V 81 consid. 2-5), determinando in tal modo una difformità con il diritto tributario, criticata dalla dottrina ( Böhi , Der unterschiedliche Einkommensbegriff im Steuerrecht und im Sozialversicherungsrecht und seine Auswirkungen auf die Beitragserhebung, Berna 2001, p. 239, in particolare p. 284) e deplorata anche dallo stesso Tribunale federale, il quale auspica un allineamento alla giurisprudenza in materia di assicurazioni sociali, in considerazione proprio del fatto che nel caso della locazione di appartamenti arredati la componente di attività non puramente immobiliare è molto più significativa rispetto al caso degli appartamenti vuoti (sentenza del 27 giugno 2008 n. 2C\_135/2008 consid. 3.3; v. anche sentenza TF 9C\_591/2016 del 21.3.2017, consid. 7.1.).

### **E. 3.3**

Nel caso che qui ci occupa, a dire del contribuente l'appartamento è, in prevalenza, occupato da terzi, siccome ceduto in locazione, e, per il rimanente, funge da abitazione secondaria per la sua famiglia. Ora, in assenza di documentazione comprovante in che misura effettivamente sia ceduto a terzi dietro remunerazione e quali costi vengano posti concretamente a carico di terzi, questa Camera non è in grado di valutare l'ampiezza delle spese fatte valere in deduzione da RI 1.

### **E. 3.4**

L'autorità fiscale ha riconosciuto, a titolo di spese di manutenzione fr. 8'198.-. In particolare, dagli atti all'incanto si è potuto accertare che l'UT ha concesso in deduzione le spese condominiali per fr. 6'000.-, fr. 133.- per l'assicurazione, fr. 1'300.- per il marketing, fr. 350.- di elettricità, fr. 199.- legati alla spesa per il microonde, fr. 216.- per marketing. Il contribuente, in sede di reclamo, oltre a contestare il mancato riconoscimento di tutto l'importo da lui fatto valere a titolo di spese di manutenzione, ha anche presentato ulteriori costi legati all'otturazione di un gabinetto, ed altre spese di marketing legate alla piattaforma \_\_\_\_\_.

### **E. 3.5**

Ora la situazione, proprio in ragione del fatto che l'appartamento ha un utilizzo misto, comporta un'analisi dei costi più approfondita di quella operata con la prima decisione (la questione è infatti stata sollevata anche dalla stessa autorità fiscale nelle osservazioni al ricorso). Spese condominiali In particolar modo, per quanto riguarda i costi di fr. 5'719.30

legati alle spese condominiali, a prescindere dal fatto che il contribuente non ha prodotto i giustificativi di pagamento degli acconti e rilevato altresì che questi avevano scadenza, per il loro versamento, in diversi momenti del 2015 (la fattura presentata con la dichiarazione si riferisce ad un acconto del 2013 e non è corredata dal giustificativo di pagamento), non si sa quali spese vengano effettivamente coperte da tali importi. È pertanto necessario richiedere un dettaglio completo delle spese condominiali. Per poterle se del caso dedurre è poi ancora indispensabile comprendere se, ed in quale misura vengano o meno accollate agli occupanti e di conseguenza se vengano o meno sopportate dal proprietario. Nessuna documentazione è stata prodotta dal contribuente in merito all'occupazione dell'immobile durante l'arco dell'anno (ad esempio producendo una lista contenente nominativi, durata del soggiorno, e tariffe pagate [comprehensive di dettaglio della fatturazione]; in merito si veda anche Merlino, in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ediz., Basilea 2017, n. 128 e 129 ad art. 32 LIFD). Quest'ultima documentazione è fondamentale per distinguere la proporzione tra il valore locativo dell'appartamento dalla parte legata agli affitti incamerati e per poi considerare le spese deducibili o meno. Spese di custodia e di pulizia dell'appartamento e di elettricità Medesimo discorso vale anche per le spese di custodia e pulizia dell'appartamento (fattura emessa da \_\_\_\_\_ per fr. 6'441.75) e per la fattura dell'elettricità (AIL, fr. 361.93): non si sa in che misura siano state accollate agli occupanti. Per la fattura AIL si rileva comunque che il periodo a cui questa si riferisce si estende in parte al 2015 (già di primo acchito la parte relativa al 2015 non può essere presa in considerazione). In effetti, nella misura in cui tali spese di gestione non sono state imputate agli occupanti potrebbero essere ritenute spese di gestione deducibili (in merito si veda anche Merlino, op. cit., n. 128 e 129 ad art. 32 LIFD; anche Circolare della DdC n. 7/2010 p. 6). Per quanto concerne le spese di pulizia e di custodia si potrebbe – nel caso in cui le spese non fossero già accollate agli occupanti – applicare per analogia l'art. 1 cpv. 1 lit. a par. 3 dell'Ordinanza dell'AFC concernente i costi deducibili d'immobili del patrimonio privato in materia d'imposta federale diretta (RS 642.116.2), che annovera tra le spese di gestione le “indennità versate al portinaio”. In effetti è ipotizzabile, nel caso di specie, che la fattura emessa da \_\_\_\_\_ sia proprio relativa alle mansioni da questi svolte per permettere la locazione alle persone reperite tramite internet per i soggiorni. Spese di marketing In ragione del fatto che il reddito immobiliare è legato in gran parte alla locazione del bene a terzi, reperiti tramite le apposite piattaforme internet, la Camera ritiene che le stesse siano deducibili – dietro presentazione dei necessari giustificativi di pagamento – analogamente a quanto indicato all'art. 1 cpv. 1 lit. c dell'Ordinanza dell'AFC concernente i costi deducibili d'immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta, in relazione ai costi di amministrazione, a titolo di spese per inserzioni (v. anche Circolare n. 7/2010 “Deduzioni sui proventi della sostanza immobiliare privata” del mese di aprile 2011, p. 7 “Spese d'amministrazione”). Spese legate all'assicurazione e alla riparazione del WC Le assicurazioni stipulate e relative alla responsabilità civile privata, economia domestica e mobilia sono considerate come spese private, di mantenimento e pertanto non sono deducibili (cfr. Allegato alla Circolare n. 7/2010 “Deduzioni sui proventi della sostanza immobiliare privata” del mese di aprile 2011, p. 13). Ora, come visto questa polizza assicurativa è stata stipulata con la “Basler Versicherungen” e riguarda l'economia domestica “Privathausalt”. Di per sé questa spesa non è deducibile e normalmente, anche in caso di locazione è l'inquilino che se ne assume i costi. Il contribuente non prova d'altronde che in caso di danno provocato da terzi sia comunque la sua assicurazione privata a rispondere. Per quanto concerne la fattura relativa alla pulizia

degli scarichi del WC otturato, di fr. 162.-, la stessa deve essere riconosciuta, a meno che non sia stata già corrisposta da parte di un'assicurazione oppure da un occupante. Spese legate all'acquisto di un forno a microonde Questa spesa non è deducibile in quanto trattasi di spesa di mantenimento privato del ricorrente secondo gli art. 34 lit. a e d LIFD e 33 lit. a e d LT (v. Merlino, op. cit., n. 120 ad art. 32 LIFD). Richiesta di una deduzione supplementare del 10% (forfait) Di principio sono, come visto, deducibili le spese effettive di manutenzione. Tuttavia il legislatore ha previsto, per semplificare i lavori di accertamento la possibilità, per il contribuente, di avvalersi di una deduzione complessiva che è stata fissata dal Consiglio di Stato (cfr. Circolare 7/2010 della Divisione delle contribuzioni, p. 7 e segg.). Ora è chiaro che il contribuente non può chiedere in deduzione sia le spese effettive di manutenzione, sia il forfait. Egli può scegliere una delle due modalità di calcolo delle spese. Avendo, in casu, optato per le spese effettive, il qui ricorrente non può vedersi riconosciuta una doppia deduzione. La deduzione legata al forfait non può pertanto essere riconosciuta.

### **E. 3.6**

Ne consegue come, su questo punto, la decisione debba essere annullata e gli atti ritornati all'Ufficio di tassazione affinché provveda a richiedere la documentazione indicata, a stabilire l'effettiva somma incassata dal ricorrente a titolo di pigioni nel 2014, e a verificare se ed in quale misura le spese da lui fatte valere siano o meno già state accollate o corrisposte da parte degli inquilini. Nel caso in cui le spese di gestione, legate alla parte dei proventi incamerati con la locazione a terzi, non siano state già addossate a quest'ultimi, le stesse potrebbero – in linea di principio – essere dedotte. II. Determinazione del reddito e della sostanza determinanti per l'aliquota

### **E. 4.1**

Secondo l'art. 7 cpv. 1 LIFD, le persone fisiche parzialmente assoggettate all'imposta sul reddito in Svizzera devono l'imposta sugli elementi imponibili in Svizzera al tasso corrispondente alla totalità dei loro redditi. Nello stesso senso si esprime anche l'art. 6 cpv. 1 LT, secondo cui 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.

### **E. 4.2**

L'art. 23 cpv. 2 della Convenzione tra la Confederazione Svizzera e il granducato del \_\_\_\_\_ per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (RS 0.672.951.81) prevede una riserva espressa, che consente alla Svizzera di "applicare l'aliquota corrispondente all'intero reddito o all'intero patrimonio, senza tener conto dell'esenzione". Certo, tale disposizione, ricalcata sull'art. 23A paragrafo 3 del modello di Convenzione fiscale dell'OCSE, è indirizzata allo Stato di residenza. Come ammesso dal relativo commentario e dalla dottrina più recente, essa va tuttavia interpretata nel senso che anche lo Stato della fonte o lo Stato di situazione di un bene può far capo al cosiddetto principio della progressione dell'aliquota ( de Vries Reilingh , Manuel de droit fiscal International, Berna 2012, p. 246; v. anche OCSE, Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune – version abrégée, Parigi 2010, n. 56 ad art. 23A). Tuttavia, 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). Come ha affermato lo stesso 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. decisione TF n. 2C\_558/2007 del 6 marzo 2008, consid. 2.3, con riferimento a: Locher, Einführung in das internationale Steuerrecht der Schweiz, 3a ediz., p. 95).

### **E. 5.1**

Assodati i principi svizzeri della progressione delle aliquote, restano ora da esaminare gli importi rispettivamente di, fr. 300'000.– e fr. 3'000'000.– stimati dall'autorità di tassazione a titolo di reddito e di sostanza esteri. Per sua parte, il contribuente contesta il punto di vista dell'autorità fiscale e produce, a sostegno della sua versione la decisione fiscale \_\_\_\_\_ . In particolare inoltra anche un “ certificat de revenu ”, “ annee d'imposition 2014 ” dal quale si evince che il reddito imponibile in tale Stato, per i coniugi RI 1 era di Eur 2'390.98.

#### **E. 5.2.1**

Il reddito globale estero deve essere commisurato secondo le regole della LIFD ( Oesterhelt/Schreiber, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar DBG, 3 a ed., Basilea 2017, n. 11 ad art. 7 LIFD; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DGB, 3 a ed., Zurigo 2016, n. 6 ad art. 7 LIFD).

#### **E. 5.2.2**

Secondo gli art. 123 cpv. 1 LIFD e 196 LT, le autorità di tassazione determinano con il contribuente le condizioni di fatto o 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. 126 LIFD; art. 200 LT). 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, op. cit. n. 7 ad art. 7 LIFD), ritenuto che in mancanza di indicazioni concrete la prassi ammette l'utilizzazione delle aliquote massime (cfr., fra le altre, 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. 5.3**

Per quanto concerne i redditi, si rileva che, se da una parte il contribuente ha prodotto la dichiarazione dei redditi del \_\_\_\_\_, d'altra parte l'importo di € 4'500.- guadagnato in \_\_\_\_\_, ed in generale l'importo di complessivi fr. 18'355.- di reddito complessivi da lui dichiarati (cfr. calcolo dell'imponibile della decisione di tassazione del 16.12.2015) appaiono assai esigui. Dai dati estrapolati dal sito internet dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE, cfr. <https://data.oecd.org/fr/earnwage/salaires-moyens.htm>, sito consultato il 14.12.2017) si evince peraltro di come il salario medio annuo del \_\_\_\_\_ sia in linea con quello svizzero, e sia pari a US 62'636.-. Ora se è vero che il contribuente indica di aver fatto capo

ai propri risparmi per poter mantenere sé e la famiglia, d'altro canto non comprova – tramite documenti giustificativi - quali fossero i suoi risparmi ed in quale misura gli stessi siano stati erosi per far fronte alle proprie spese di sostentamento. La Camera ritiene opportuno che anche su questo punto la decisione venga annullata e che venga assegnato al ricorrente un termine entro il quale comprovare il sostentamento suo e della famiglia nel 2014. Nel caso in cui tali elementi non venissero sufficientemente sostanziati, si ricorda come in mancanza di indicazioni concrete la prassi ammette l'utilizzazione delle aliquote massime.

#### **E. 5.4**

Medesimo discorso vale anche per la sostanza: il ricorrente non comprova l'entità della stessa. Ora, il fatto che nel Paese in cui risiede non venga prelevata l'imposta sulla sostanza non lo esenta dall'obbligo di presentare il suo stato patrimoniale per determinare l'aliquota applicabile. Ciò a maggior ragione se si pensa che, seguendo il ragionamento esposto in sede ricorsuale, ha indicato di essersi sostenuto con i risparmi. Motivo per cui, anche su questo punto, gli atti devono essere ritornati all'UT affinché provveda a richiedere dal contribuente la documentazione necessaria per definire la sua situazione patrimoniale globale mondiale nel 2014. Si ricorda come in mancanza di indicazioni concrete la prassi ammette l'utilizzazione delle aliquote massime. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto ai sensi dei considerandi.

§ Di conseguenza, la decisione su reclamo per l'IC/IFD 2014 è annullata e gli atti sono ritornati all'Ufficio di tassazione affinché proceda nei propri incumbenti. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 3. L'acconto, versato come anticipo per le spese processuali, di fr. 810.- viene restituito al contribuente. 4. 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). 5. 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.