

TI_GERICHTE 80.2016.58 vom 16. Februar 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-02-16, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.58

FR: TI_GERICHTE 80.2016.58 du 16 février 2016

IT: TI_GERICHTE 80.2016.58 del 16 febbraio 2016

Regeste

Assoggettamento illimitato: rapporti intercantionali, dirigente di due società in due cantoni, legami della stessa intensità, domicilio fiscale alternato

Erwägungen

E. 1.1

Il diritto fiscale del Canton Ticino e quello federale ammettono, in linea di principio, che il contribuente è assoggettato all'imposta in modo illimitato in un solo luogo, segnatamente quello in cui, secondo l'art. 2 cpv. 1 LT e l'art.

E. 1.2

Secondo l'art. 2 cpv. 3 LT e l'art. 3 cpv. 1 LAID, la dimora fiscale nel Canton Ticino è data invece quando una persona vi soggiorna senza interruzioni apprezzabili: · almeno 30 giorni esercitandovi un'attività lucrativa; · almeno 90 giorni senza esercitare un'attività lucrativa. La dimora fiscale non presuppone la permanenza in un determinato luogo, né tanto meno l'intenzione di rimanervi durevolmente. Per poter essere considerata qualificata, essa richiede tuttavia un soggiorno "in blocco", vale a dire senza interruzioni apprezzabili. Come dimostrano le disposizioni relative all'imposta alla fonte (art. 114 LT; art. 91 LIFD), un assoggettamento illimitato per appartenenza personale è in particolare da escludere in presenza di interruzioni regolari del soggiorno, seppure brevi. Di principio, per potere ancora essere qualificata come "transitoria", un'interruzione non può inoltre superare il periodo stesso di permanenza (Locher, Introduzione al diritto fiscale intercantonale, 3ª ediz., Berna 2015, p. 27).

E. 1.3

Se i presupposti del domicilio e/o della dimora fiscali sono adempiuti contemporaneamente in più luoghi, il diritto federale della doppia imposizione intercantonale definisce quale domicilio fiscale primario il luogo con cui sono stabilite le relazioni più intense, vale a dire il luogo dove si trova il centro delle relazioni vitali (Lebensverhältnisse) del contribuente, di carattere sia ideale che materiale (Locher, op. cit., p. 27 s.; Höhn/Athanas, Interkantonales Steuerrecht, Berna 1983, p. 195). Come nel diritto civile, gli interessi ideali assumono, di regola, maggiore rilevanza rispetto a quelli materiali. Può tuttavia accadere che il domicilio fiscale principale si trovi in un luogo diverso rispetto al domicilio civile. Nel caso dei cosiddetti singles, per esempio, la giurisprudenza del Tribunale federale accentua il legame d'ordine economico con il luogo di lavoro, soprattutto quando la dimora in questo luogo dura da più anni (Locher, op. cit., p. 28 s.; StE 1994 A 24.21 n. 7, RF 49/1994 pag. 580; ASA 63 p. 836 consid. 2a con riferimenti). Nel caso di contribuenti (sposati o conviventi) che detengono una posizione dirigenziale, l'attaccamento al luogo di lavoro assume rilevanza ancor più accresciuta (RDAT II-1993 p. 346 segg., n.2t): in simili casi, l'esercizio

della professione coinvolge la personalità del contribuente in modo tanto intenso da far apparire eccezionalmente predominanti gli interessi materiali, economici rispetto a quelli ideali, familiari (Locher, op. cit., p. 31). Il contribuente, per il quale il Tribunale federale ammette un domicilio fiscale separato da quello del luogo di residenza della sua famiglia in ragione di una funzione dirigenziale, deve disporre di un'abitazione privata al luogo di lavoro o almeno di un alloggio in una pensione o ancora di un appartamento di servizio a libera disposizione (DTF 132 I 29). Eccezionalmente possono sussistere degli interessi ideali e materiali equivalenti in due luoghi diversi. In questi casi la prassi del Tribunale federale scinde il domicilio fiscale primario, prendendo in considerazione un cosiddetto domicilio alternato ("alternierende Wohnsitz"; cfr. Locher, op. cit., p. 33).

2. 2.1. Di principio, 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). Incombe dunque alle autorità fiscali, le quali non sono affatto vincolate dalle decisioni prese da altre autorità, determinare d'ufficio gli elementi di fatto costitutivi del domicilio (dimora) fiscale (art. 123 cpv. 1 LIFD; art. 196 seg. LT) e quindi provarne l'esistenza, mentre il contribuente ha l'obbligo di collaborare, deve cioè fornire delle informazioni circostanziate su tutti gli elementi idonei a fondare il suo assoggettamento (art. 124 segg. LIFD; art. 198 segg. LT).

2.2. La descritta regola sull'onere probatorio non è però assoluta, in quanto non lascia alcuno spazio a considerazioni inerenti le effettive possibilità probatorie o comportamenti ostruzionistici (Schär, Normentheorie und mitwirkungsorientierte Beweislastverteilung, in: ASA 67 p. 435). Una prima eccezione è data allorché il contribuente trascuri, in maniera colpevole ed in violazione dei propri obblighi, la collaborazione, possibile ed esigibile, nel chiarimento degli elementi che fondano l'obbligo fiscale. Una seconda eccezione si verifica invece quando il contribuente, per motivi a lui estranei, non può apportare la prova di un fatto che diminuisce il suo debito d'imposta oppure può farlo solo prestando una collaborazione che non può essere pretesa (Zweifel, in: Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Vol. I/2b, 2a ediz., Basilea 2008, n. 29 ad art. 130 LIFD, p. 342 e riferimenti). In definitiva, la massima ufficiale e il principio inquisitorio trovano i loro limiti nel dovere di collaborazione del contribuente, indipendentemente dalla ripartizione oggettiva dell'onere probatorio (Zweifel, op. cit., n. 3 ad art. 123 LIFD, p. 263; Althaus-Houriet, in: Yersin/Noël [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Basilea 2008, n. 4 ad art. 123 LIFD, p. 1196). In presenza di indizi chiari e precisi che rendono verosimile la fattispecie stabilita dall'autorità, si giustifica così di attribuire al contribuente l'onere di confutare, prove a sostegno, quanto avanzato dalla stessa autorità (ASA 44 p. 621; decisione TF n. 2C_484/2009 del 30 settembre 2010 e TF n. 2C_770/2008 del 4 marzo 2009; cfr. anche Locher, Kommentar zum DGB, Vol. I, Therwil/Basilea 2001, n. 60 e 61 ad art. 3 LIFD, p. 104 s.).

E. 3

cpv. 1 LAID, la persona fisica ha domicilio o dimora fiscale. Il domicilio fiscale è di conseguenza caratterizzato da un elemento oggettivo, costituito dall'effettiva residenza in un luogo, e da un elemento soggettivo, costituito dall'intenzione di rimanervi in modo duraturo. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale relativa all'art. 127 cpv. 3 Cost., medesimo principio vale in ambito intercantonale. Anche in questo contesto, il domicilio

fiscale principale di una persona fisica si trova nel luogo in cui, di fatto, si situa il centro dei suoi interessi (decisione TF n. 2C_107/2013 del 7 giugno 2013 e giurisprudenza citata). A tal fine, non è determinante la dichiarazione di volontà della persona, bensì la sua condotta esteriore. Il luogo ove la persona assoggettata possiede il centro dei suoi interessi personali va, in altre parole, desunto dall'insieme delle circostanze oggettive e concrete nel singolo caso, non invece dalle sue dichiarazioni (DTF 132 I 29 consid. 4.1; 125 I 54 consid. 2a; 123 I 289 consid. 2b).

E. 3.1

Nella presente fattispecie è controverso, per il periodo fiscale in disamina, se il domicilio fiscale del ricorrente sia nel Canton _____, dove ha sede la società di cui è alle dipendenze (la _____) e dove risiede anche la moglie (al tempo non erano ancora coniugati), oppure nel Canton _____, luogo in cui ha acquistato nel 2008 un appartamento e nel quale, nel 2010, ha svolto la funzione di anello di collegamento tra il Cda della _____ e la direzione della medesima società. Il ricorrente indica di aver trascorso pochi giorni alla settimana a _____ (2) e per il resto di essere rimasto a _____. Contesta di aver svolto una funzione dirigenziale in seno alla _____. In sede ricorsuale si specifica: “ Il ricorrente ha svolto la sua attività in qualità di delegato del Cda della _____ soltanto durante la riorganizzazione del casinò (infatti era iscritto nel registro di commercio quale delegato dal 10.4.2009 al 6.7.2012). Durante tale periodo, la direzione era composta da 3-4 persone (...) che si occupavano della gestione quotidiana (...)” (ricorso pag. 3). Per sua parte, l'UT ritiene che gli indizi emersi nella fase di accertamento facciano propendere per ritenere un domicilio fiscale nel luogo di lavoro nel Canton _____, dove ha sede la _____. Si tratta innanzitutto di verificare la situazione professionale del ricorrente, per comprendere se lo stesso abbia o meno una funzione dirigenziale per l'occupazione da lui svolta nel Canton Ticino nel 2010.

E. 3.2

Funzione dirigente

E. 3.2.1

Nel caso di soggiorno alternato in due luoghi diversi (quando il luogo di lavoro non coincide con quello di residenza abituale), il domicilio fiscale si trova nel luogo in cui la persona assoggettata all'imposta ha il centro dei suoi interessi personali. Quest'ultimo si determina in funzione dell'insieme delle circostanze oggettive e non in funzione delle dichiarazioni di questa persona. Il domicilio fiscale dei contribuenti che esercitano un'attività lucrativa dipendente si trova in linea di principio nel luogo del loro posto di lavoro. Secondo costante giurisprudenza, viene fatta eccezione a questa regola per i contribuenti sposati, che ritornano regolarmente al proprio domicilio il fine settimana. I legami creati dai rapporti personali e familiari sono considerati più forti rispetto a quelli stabiliti presso il luogo di lavoro. Questo principio non trova applicazione – in linea di principio – quando il contribuente esercita una funzione dirigente in seno ad un'impresa economicamente importante, ciò che presuppone un'assunzione di una responsabilità particolare e la presenza di un personale subordinato numeroso (cfr. RF 56/2001 p. 342-323; De Vries Reilingh, *La double imposition intercantonale*, 2a. ed., Berna 2013, p. 79; Locher K./Locher P., *Interkantonale Doppelbesteuerung*, Parte III, Vol. 2, Basilea 2017, §3, IB, 1b n. 12).

E. 3.2.2

Secondo dottrina e giurisprudenza vengono considerate come _____ come funzioni dirigenti: il direttore di una fabbrica di macchine come anche il supplente dell'ingegnere capo di una miniera di carbone. Il direttore di un'impresa mineraria che ha talvolta più di 400 persone ai suoi ordini occupa anch'egli una posizione dirigente. Lo stesso dicasi per il direttore tecnico (che non è comunque incaricato dell'alta direzione dell'impresa) che conta dai 130 ai 140 impiegati sotto la sua responsabilità. Il Presidente della direzione generale delle FFS occupa a sua volta una funzione dirigente (De Vries Reilingh , La double imposition intercantonale, op. cit., p. 79). Non si può per contro ritenere una funzione dirigente per i membri del Tribunale federale delle assicurazioni, di un capo della Sezione dell'amministrazione cantonale oppure di un manager del " Medical Service " di un'impresa farmaceutica straniera. L'azionista maggioritario, Presidente del CdA e delegato del CdA che si occupa della clientela esterna, ma che consacra unicamente due giorni alla supervisione di un'impresa che occupa una quarantina di persone – considerata come un'impresa familiare di medie dimensioni – non esercita una funzione dirigente ai sensi della giurisprudenza del Tribunale federale (De Vries Reilingh , La double imposition intercantonale, op. cit., p. 80 – 81; Locher K. /Locher P ., Interkantonale Doppelbesteuerung, op. cit., §3, IB, 1b n. 16). Per posizione dirigente ai sensi della giurisprudenza del Tribunale federale in materia di doppia imposizione intercantonale può unicamente essere intesa un'attività quale direttore oppure quale capo con responsabilità in una determinata impresa (Locher K. /Locher P ., Interkantonale Doppelbesteuerung, op. cit., §3, IB, 1b n. 17).

E. 3.2.3

Nel 2010 RI 1 ha percepito dalla _____ un salario di fr. 303'961.- ai quali si aggiungono fr. 42'127.- di bonus (fr. netti complessivi fr. 288'109.-). Da parte della _____ egli ha percepito un'indennità quale membro del Consiglio di amministrazione pari a fr. 330'658.- (fr. 312'700.- netti). Egli ha poi anche percepito fr. 39'928.- da parte della _____ e fr. 23'488.- dalla _____ (quali indennità come membro del CdA). Con la _____ egli era, nel periodo fiscale in questione, legato da un contratto di lavoro come dipendente. Nel contratto veniva specificato come egli avesse il ruolo di Presidente del Consiglio di amministrazione di questa società e che nell'ambito di tale funzione avrebbe dovuto dirigere la rappresentata della " _____ " (_____) in Svizzera ed in _____, adempiere ruoli dirigenziali nelle società figlie della Gruppo della " _____ ", tutelare e rappresentare gli interessi della _____ in Svizzera ed in _____ nei confronti di potenziali partners, come anche di autorità, elaborare nuovi progetti in Svizzera ed in _____. Nel ricorso si specificava come RI 1, quale dipendente della _____, si occupava anche della direzione della _____ [società holding del gruppo CAI per il mercato svizzero] ed era membro anche di società figlie (Casinò di _____, Casinò di _____, Grand Casinò Kursaal di _____, Grand Casinò di _____, _____).

E. 3.2.4

Di fatto per la _____, nel 2010 RI 1 ha svolto la funzione di delegato del consiglio di amministrazione. Consultando il registro di commercio della _____, in merito alla posizione di "direttore", la stessa è stata assicurata da _____ dall'8.7.2008 al 10.4.2009. Da quest'ultima data sino al 6.7.2012 è subentrato RI 1 quale delegato del CdA. Dal 6.7.2012 la direzione è stata affidata a _____, che aveva già assunto la funzione di vicedirettore il 14.2.2012. Di fatto il qui ricorrente ha assunto una funzione direttiva della

casa da gioco _____, tra il vero e proprio direttore predecessore e la nomina di quello nuovo (funzione di “amministratore delegato CEO”, cfr. allegato 12 al ricorso).

Verosimilmente la presenza di un membro del CdA alla testa del Casinò potrebbe essere riconducibile temporalmente ad una truffa alla stessa casa da gioco per il “_____” truccato, a seguito della quale erano stati arrestati anche dei dipendenti (cfr. _____, articolo del 29.1.2013 “Rinviato il processo “_____”; _____, articolo del 16.3.2010 “Casinò di _____, una truffa da 500'000 franchi). In generale, secondo l’art. 716a CO, il CdA di una società anonima ha tra le altre, anche le seguenti competenze inalienabili ed intrasmissibili: esercitare l’alta direzione della società, avere il potere di dare le istruzioni, definire l’organizzazione. L’art. 716b CO prevede la facoltà di delegare la gestione della società: il capoverso 1 di questa norma disciplina infatti che lo statuto può autorizzare il consiglio di amministrazione a delegare integralmente o in parte la gestione a singoli amministratori o a terzi, conformemente al regolamento d’organizzazione.

E. 3.2.5

Ora, come visto in precedenza, viene ritenuta una posizione dirigenziale nel caso in cui il contribuente conduca un’impresa economicamente importante, ciò che presuppone l’assunzione di una responsabilità particolare e la presenza di personale subordinato numeroso. Nel caso di specie si può affermare che RI 1 occupasse per il 2010 una posizione dirigenziale in seno alla _____: adempiuti sono sia il requisito della responsabilità particolare assunta dal ricorrente, sia la presenza di un numeroso personale ausiliario subordinato (oltre 170 dipendenti, cfr. www.rsi.ch, articolo del 30.1.2015 “_____”, cura dimagrante”; cfr. anche ricorso p. 4, tra i 168 ed i 205 dipendenti negli anni 2009 - 2011).

E. 3.2.6

La conclusione in merito alla posizione dirigenziale da lui assunta nel 2010 non viene inficiata neppure dalle sue conclusioni ricorsuali laddove sostiene di aver semplicemente _____, _____, _____, _____, _____ che durante il periodo in cui lui era delegato del CdA avevano assunto in tandem la direzione della casa da gioco. De facto questi non figuravano a Registro di commercio nella posizione di “direttori” o “vicedirettori”, nonostante avessero comunque facoltà di firma a due: l’unico designato da Registro di commercio con una posizione dirigenziale è il qui ricorrente. L’UT ha ragione laddove indica che anche i mezzi stampa hanno riportato la notizia che fosse lui il nuovo direttore del Casinò di _____ (cfr. anche in merito www.tio.ch, articolo del 10.3.2009 “RI 1 direttore generale del _____”, in cui veniva fatto riferimento anche ad un comunicato della medesima casa da gioco). L’importanza delle mansioni da lui svolte nel 2010 per la _____ è del resto confermata anche dall’indennità percepita quale membro del CdA, superiore ai fr. 300'000.-. In effetti nel 2008 egli aveva percepito unicamente fr. 54'500.-. Per quanto attiene al 2009 egli aveva assunto la funzione di CEO (dal mese di aprile): in quel periodo fiscale l’indennità era infatti stata più cospicua: fr. 211'187.-.

E. 3.2.7

Resta tuttavia ancora da chiarire se, non ci si trovi confrontati a quello che è un “domicilio fiscale alternato”, posto come RI 1 nel 2010, ricopriva un ruolo di spicco anche per la _____ (con sede nel Canton _____) ed anche per la _____ e sua moglie (convivente all’epoca) risiedeva nel Canton _____, al suo medesimo indirizzo.

E. 4.1

Domicilio fiscale alternato Il domicilio alternato viene ritenuto in via eccezionale quando il contribuente trasferisce il centro delle sue relazioni vitali ad intervalli regolari da un luogo a un altro e viceversa. Ciò accade quando le relazioni con entrambi i luoghi sono più o meno della medesima intensità, il contribuente risulta attivo professionalmente in entrambi i luoghi, i suoi famigliari lo seguono e la durata del soggiorno nei luoghi è più o meno della medesima durata. Da provare sono le relazioni famigliari e professionali del contribuente come anche la durata della permanenza in entrambi i luoghi; da ultimo bisogna tenere in considerazione l'insieme delle circostanze. Se dev'essere ritenuta l'esistenza di un domicilio alternato, allora, le imposte vanno di regola suddivise a metà, a meno che non vi siano motivi per giungere ad una diversa conclusione. Il Tribunale federale ha concluso per l'esistenza di un domicilio alternato, nel caso di un contribuente che risiedeva da inizio marzo sino alla fine del mese di settembre nel Canton Ticino senza pressoché mai rientrare nel Canton Zurigo, luogo in cui risiedeva per il resto dell'anno. Anche per quanto riguardava i legami famigliari gli stessi erano pressoché della medesima intensità: nel Canton Zurigo abitava in un appartamento di cinque locali di sua proprietà ed aveva anche sempre mantenuto una cerchia di amicizie. Anche nel Canton Ticino il contribuente, il quale veniva accompagnato dalla moglie, aveva molte amicizie anche perché parlava dialetto ticinese, sosteneva generosamente le associazioni locali ed aveva immatricolato la propria autovettura. I giudici avevano ritenuto che il contribuente trasferisse e cambiasse regolarmente il centro dei suoi interessi da Dübendorf a San Nazzaro. Anche dal punto di vista lavorativo, nonostante il Canton Zurigo sostenesse che il contribuente fosse lì illimitatamente imponibile, l'Alta Corte ha ritenuto che egli, che svolgeva il ruolo di presidente del Consiglio di amministrazione della propria impresa di costruzioni, potesse svolgere comunque la mansione di supervisore della società anche dal Canton Ticino, dove si recavano regolarmente figlio e nuora per ricevere consigli sul come dirigere la società. L'Alta corte aveva pertanto concluso per un domicilio alternato di medesima intensità con la conseguenza che la sostanza mobiliare, i proventi di quest'ultima come anche il reddito dall'attività lavorativa dovevano essere divisi a metà (Locher K. /Locher P., Interkantonale Doppelbesteuerung, op. cit., §3, 1A, 3 n. 7; DTF 100 Ia 243 consid. 2).

E. 4.2.1

Venendo al caso in disamina, per il periodo fiscale 2010, il ricorrente risulta essere stato alle dipendenze della _____ con sede a _____, nella posizione di Presidente del CdA di quest'ultima con tutta una serie di competenze di tipo dirigenziale (cfr. consid. 3.2.3.). Come visto, dalla _____ egli aveva percepito, nel 2010, un salario di fr. 303'961.- ai quali si aggiungono fr. 42'127.- di bonus (fr. netti complessivi fr. 288'109.-). Lo stipendio prendeva ad esempio in conto la funzione di "Leitung der Repräsentanz von _____ in der _____ und in _____". La _____ corrisponde alla _____ (nominativo cambiato nel 2002). Per il 2010 egli risiedeva a _____ con la compagna (ora moglie) _____, dapprima ad _____ [casa di proprietà] e poi a _____, in _____, dove avevano preso in locazione un appartamento (contratto con inizio dal 1°.5.2010).

E. 4.2.2

Nel Canton _____ l'insorgente lavorava alle dipendenze di _____, percependo un salario superiore ai fr. 300'000.-, aveva prima in proprietà ed in seguito in locazione una casa e poi un appartamento, unitamente alla convivente, con la quale si è coniugato il

periodo fiscale successivo.

E. 4.3.1

Analizzando l'insieme delle circostanze, questa Camera deve ritenere che il qui ricorrente, nel 2010, aveva un domicilio alternato tra il Ticino ed il Canton _____: in effetti i rapporti di RI 1 con i due luoghi di residenza appaiono più o meno della medesima intensità. Egli esercitava nei due luoghi un'attività professionale (di tipo dirigenziale nel _____) che gli aveva procurato un compenso equivalente. Nel Canton _____ risiedeva la convivente, nell'appartamento anche da lui condiviso, mentre che a _____ aveva acquistato un appartamento di proprietà di 3.5 locali di un certo valore (di oltre fr. 1 milione). La permanenza nel Canton Ticino era di 2-3 giorni la settimana (cfr. ricorso pag. 3).

E. 4.3.2

Se ne deve pertanto concludere che va riconosciuto il domicilio alternato. Dovrà pertanto essere allestito un riparto che tenga debitamente in considerazione la suddivisione a metà della sostanza mobiliare, dei proventi di quest'ultima come anche del reddito da attività lavorativa.

E. 5

Il ricorso è parzialmente accolto. Di conseguenza, la decisione su reclamo contro la decisione di assoggettamento del 16.2.2016 è annullata. Per il periodo fiscale 2010 viene riconosciuto il domicilio alternato del ricorrente tra il Canton _____ ed il Canton Ticino. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia

1. Il ricorso è parzialmente accolto. § Di conseguenza, la decisione su reclamo contro la decisione di assoggettamento del 16.2.2016 è annullata. Per il periodo fiscale 2010 viene riconosciuto il domicilio alternato del ricorrente tra il Canton _____ ed il Canton Ticino.
2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 2'000.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.- per un totale di fr. 2'100.- sono a carico del ricorrente in ragione di 1/2.
3. Al ricorrente è riconosciuta un'indennità di fr. 600.- per ripetibili.
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.