

TI_GERICHTE 80.2017.238 vom 6. September 2017

TI Tribunale d'appello, 2017-09-06, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2017.238

FR: TI_GERICHTE 80.2017.238 du 6 septembre 2017

IT: TI_GERICHTE 80.2017.238 del 6 settembre 2017

Regeste

Assoggettamento illimitato: domicilio fiscale, straniero con permesso di domicilio, indicazione del domicilio in Svizzera nella dichiarazione d'imposta, pretesa di essersi trasferito all'estero nel reclamo contro la decisione di tassazione

Erwägungen

E. 1.1

I ricorrenti ritengono di non essere imponibili illimitatamente in Svizzera nel periodo fiscale litigioso. Essi indicano di essersi trasferiti in _____, dove sono stati assoggettati alle imposte. L'essere ritenuti illimitatamente imponibili parimenti in Svizzera comporterebbe una doppia tassazione per i qui ricorrenti nel 2013.

E. 1.2

La giurisprudenza del Tribunale federale ha già avuto occasione di riconoscere che l'appartenenza personale, e di conseguenza l'assoggettamento illimitato, possano essere ammessi, in base al principio della buona fede, se una persona ha garantito alle autorità svizzere, nella procedura per il rilascio di un permesso di dimora, di costituire un domicilio o una dimora (fiscale) in Svizzera, ma in seguito sostiene il contrario. In casi simili, l'imposizione può fondarsi anche su un domicilio fittizio, che dipende dal fatto che le successive contestazioni dell'assoggettamento o della tassazione non possono essere prese in considerazione, in quanto contrastano con il principio della buona fede e con il divieto di comportamento contraddittorio ("venire contra factum proprium"), che discende al primo (cfr. Arnold/Meier/Spinnler, *Steuerpflicht bei Auslandsbezug*, in ASA 70/2001, n. 22, p. 10; inoltre, Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch/Matteotti [a cura di], *Internationales Steuerrecht*, Basilea 2015, n. 48 ad art. 4, p. 337).

E. 1.3.1

Dagli accertamenti esperiti in merito ai permessi di soggiorno relativi a RI 1, cittadino _____, risulta che egli ha ottenuto il permesso di domicilio (permesso C) nel 1984. Lo stesso è stato ancora rinnovato RI 2, cittadina _____, è stata a beneficio di un permesso di dimora (permesso B) dal 9.9.2010 al 16.9.2015. Risulta che RI 1 è stato domiciliato a _____ (ora Comune di _____) dal 1°.2.2001 sino al 25.11.2015. RI 2 è stata domiciliata nel Comune di _____ dal 9.9.2010 al 25.11.2015. RI 1 ha notificato la propria partenza dal Cantone il 25.11.2015 (cfr. avviso di mutazione agli atti).

E. 1.3.2

In quest'ordine di pensiero, va sottolineato come anche i figli della coppia, _____ e _____ risultano a beneficio di un permesso di domicilio (permesso C): per il figlio _____ il permesso è stato ottenuto il 1°.6.2011, con prima scadenza il 31.1.2014 e poi

rinnovato in questa data con scadenza il 31.1.2019. Per quanto attiene invece il figlio _____, egli ha ottenuto il permesso il 19.9.2013 con scadenza del permesso il 31.1.2019.

E. 1.3.3

Ora, i ricorrenti hanno presentato per il periodo fiscale 2013 la propria dichiarazione, firmandola entrambi il 23.12.2014, a _____. Su tutti i moduli, viene riportato l'indirizzo di casa "_____" a _____. Anche dalla disamina degli atti giustificativi allegati alla dichiarazione fiscale si può rilevare come il certificato di salario rilasciato ad entrambi i coniugi dalla _____ il 15.12.2014 riporti il domicilio dei coniugi "_____" a _____. Il datore di lavoro nella casella dell'indirizzo del certificato di salario deve infatti immettere l'indirizzo attuale al momento della compilazione del medesimo (Bosshard/ Möslì , Der neue Lohnausweis, Muri/Bern 2007, pag. 36). Si consideri anche la circostanza che il loro datore di lavoro in Svizzera (cioè la _____, società della loro famiglia) non ha trattenuto l'imposta alla fonte dai salari versati ai ricorrenti (cfr. i rispettivi certificati di salario). Infatti, i lavoratori che, senza domicilio o dimora fiscale in Svizzera , vi esercitano un'attività lucrativa dipendente durante brevi periodi, durante la settimana oppure come frontalieri, sono assoggettati all'imposta alla fonte sul reddito della loro attività, conformemente agli articoli 83-86 (art. 91 LIFD; per le imposte cantonali, cfr. art. 35 cpv. 1 lett. a LAID e art. 104 LT). Va poi ricordato come, dalla semplice consultazione del Registro di commercio de, sito internet consultato il 25.10.2017), emerge come RI 1 risulti membro del CdA della società, con diritto di firma individuale. Sempre da questo estratto, vengono in particolare riportate le generalità del contribuente, cittadino _____, domiciliato a _____. Va per il resto rilevato, che secondo l'art. 24 b cpv. 2 lett. a dell'Ordinanza sul registro di commercio (ORC; RS 221.411), a proposito dei "Dati per l'identificazione", sulla base del documento d'identità e ai fini dell'identificazione delle persone fisiche vengono iscritti nel registro di commercio tra gli altri dati anche il Comune politico del luogo di domicilio o, in caso di domicilio all'estero, la località e lo Stato. Il capoverso 3 dell'art. 24 b ORC specifica inoltre che la pubblicità di questi dati è retta dall'articolo 119 capoverso 1 (ORC). L'art. 937 CO indica che ogni modifica dei fatti iscritti nel registro di commercio deve pure essere iscritta (v. anche l'art. 27 ORC, di identico tenore). Ora, se effettivamente i ricorrenti avessero trasferito il proprio domicilio in _____ già nel 2012, apparirebbe quantomeno insolito, che, ancora nel 2017, il contribuente non abbia modificato il suo domicilio nelle iscrizioni nel Registro di commercio. Di fatto, per il periodo fiscale qui d'interesse, anche dalla consultazione del Registro di commercio della _____ egli risultava domiciliato in Ticino a _____.

E. 1.3.4

Anche per quanto concerne l'attestazione concernente i contributi di previdenza per il 2013 (art. 81 cpv.

E. 1.3.5

Va considerato come anche la famiglia _____ (RI 1, RI 2, la figlia di quest'ultima _____, i figli in comune _____ e _____) abbia versato, per il 2013, premi della cassa malati (gruppo _____, riferimento via _____ a _____) per fr. 18'899.70. I contribuenti hanno quindi indicato nelle loro dichiarazioni fiscali 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 della Legge federale del 18 marzo 1994 sull'assicurazione malattie [LAMal; RS 832.10]). 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; b) lavorano all'estero per conto di un datore di lavoro con sede in Svizzera (art. 3 cpv. 3 LAMal). L'aver pagato i premi della cassa malati (inoltre per un ammontare di una certa consistenza), per tutta la famiglia costituisce un altro elemento importante, oltre ai permessi di domicilio, per stabilire l'assoggettamento illimitato in Svizzera (cfr. sentenza TF n. 2C_614/2011 del 4.5.2012, consid. 3.6.4.).

E. 1.3.6

Anche per quanto concerne il modulo 5, relativo all'elenco debiti, per quanto attiene ad un debito acceso presso la _____, nel documento " Zins- und Saldobescheinigung 2013 " appare l'indicazione " Portfolioinhaber " RI 1, Casa _____, _____. Stesso discorso vale anche per l'elenco titoli (modulo 2): nei documenti giustificativi allegati della Banca " _____ ", nel documento " Zins- und Kapitalausweis für 2013 " viene indicato come indirizzo del cliente " _____ ".

E. 1.4

Ora, del tutto diversa è l'impostazione data dai ricorrenti una volta ricevuta la decisione di tassazione per il periodo fiscale 2013: solo con il reclamo hanno in effetti indicato di non essere illimitatamente imponibili in Svizzera. Ciò è evidentemente in contrasto con la posizione da loro assunta in precedenza nei confronti dell'autorità fiscale. Già solo per questi motivi il ricorso deve respinto, rilevato come i contribuenti siano manifestamente caduti in un comportamento contraddittorio, in contrasto con il principio della buona fede (" venire contra factum proprium ").

2. 2.1. In ogni caso, anche volendo ignorare il comportamento contraddittorio dei contribuenti, in contrasto con il principio della buona fede, si deve constatare che essi non portano elementi a supporto della tesi dell'esistenza di un domicilio all'estero, prevalente su quello esistente nel Canton Ticino nel periodo fiscale preso qui in considerazione.

2.2. Le convenzioni internazionali in materia di doppia imposizione contengono unicamente delle regole che hanno quale scopo quello di limitare i poteri d'imposizione degli Stati, ma non fondano l'imposizione in sé. Di conseguenza, si deve dapprima accertare l'esistenza di un diritto (interno) d'imposizione e poi, se del caso, verificare che tale diritto d'imporre non sia limitato da una disposizione convenzionale che ha come scopo quello di restringere oppure eliminare un'eventuale doppia imposizione internazionale (sentenza TF inc. 2C_335/2014 del 19.1.2015, consid. 4).

2.3. 2.3.1. Il diritto fiscale svizzero e quello del Cantone Ticino 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. 3 cpv. 1 LIFD e l'art. 2 cpv. 1 LT, la persona fisica ha domicilio o dimora fiscale in Svizzera. Una persona ha il domicilio fiscale in Svizzera, secondo l'art. 3 cpv. 2 LIFD e l'art. 2 cpv. 2 LT, quando vi risiede con l'intenzione di stabilirsi durevolmente o quando il diritto federale ivi le conferisce uno speciale domicilio legale. Secondo la giurisprudenza, una persona ha il domicilio nel luogo in cui risiede di fatto con l'intenzione di rimanervi stabilmente, cioè quando sono realizzati cumulativamente, i due seguenti elementi: · l'effettiva residenza in un determinato luogo; · l'intenzione di rimanervi in modo duraturo. 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 del singolo caso, non invece dalle sue dichiarazioni (sentenza TF inc. 2C_335/2014 del 19.1.2015, consid. 5.1.; DTF 132 I 29 consid. 4.1; 125 I 54 consid. 2a; 123 I 289 consid. 2b). 2.3.2. Secondo l'art. 3 cpv. 2 LIFD e l'art. 2 cpv. 3 LT, la dimora fiscale in Svizzera è data invece quando una persona vi soggiorna senza interruzioni apprezzabili: a. almeno 30 giorni esercitandovi un'attività lucrativa; b. almeno 90 giorni senza esercitare un'attività lucrativa. Se non sussiste neppure una dimora fiscale, il contribuente può essere assoggettato all'imposta federale e cantonale in modo limitato, se esiste un sufficiente punto di collegamento tra il nostro territorio e il suo reddito o la sua sostanza (cfr. art. 5 cpv. 1 LIFD; art. 4 cpv. 1 LT), segnatamente se egli è proprietario di fondi nel Cantone o ha su di essi diritti di godimento reali o diritti di godimento personali a questi economicamente assimilabili (cfr. art. 4 cpv. 1 lett. c LIFD; art. 3 cpv. 1 lett. c LT).

2.4. Dal profilo formale, incombe 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. 196 LT) e, quindi, provarne l'esistenza. Al contribuente è invece imposto l'obbligo di fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa ed esatta (art. 200 LT). Conformemente al principio di collaborazione, egli deve in particolare fornire delle informazioni circostanziate su tutti gli elementi idonei a fondare il suo assoggettamento (decisione TF n. 2C_484/2009 del 30 settembre 2010, consid. 3.1). Da quel che precede discende che, in presenza di indizi chiari e precisi che rendono verosimile la fattispecie stabilita dalla stessa autorità, spetta allora al contribuente confutare, prove a sostegno, quanto avanzato dalla stessa (ASA 44 p. 621; decisione 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).

2.5. Nella sentenza 2C_335/2014 del 19.1.2015, il Tribunale ha ricordato la propria giurisprudenza, secondo la quale l'esistenza di un nuovo domicilio oppure di una dimora all'estero può essere ammessa se l'interessato è riuscito a dimostrare che in quel luogo paga le imposte oppure ne è esentato. Ha tuttavia precisato che tale giurisprudenza fa riferimento alla nozione di domicilio fittizio (di cui all'art. 24 cpv. 1 CC), secondo cui il contribuente che abbandona il domicilio svizzero per recarsi all'estero conserva il suo domicilio in Svizzera sino al momento in cui non se ne sia creato uno nuovo. A partire dal momento in cui esiste un insieme di indizi sufficienti per ammettere che il centro degli interessi del contribuente si trovi in Svizzera, non c'è invece bisogno di determinare un domicilio fittizio, di modo che quella specifica giurisprudenza non trova applicazione (sentenza TF 2C_335/2014 del 19.1.2015 consid. 5.3.).

2.6. Ora, sono stati proprio i ricorrenti, con l'invio della dichiarazione a confermare l'adempimento dei presupposti per l'assoggettamento illimitato in Svizzera e nel Canton Ticino. Hanno infatti indicato su tutti i moduli della dichiarazione fiscale il domicilio di _____, firmando la dichiarazione a _____, a fine dicembre 2014; gli allegati presentati, per esempio i certificati di lavoro, il certificato della previdenza professionale, le attestazioni delle banche, l'attestato di pagamento dei premi della cassa malati per il 2013, fanno tutti riferimento al domicilio dei contribuenti _____. I contribuenti ed i loro figli dispongono di permessi di domicilio (il marito ed i due figli comuni) e di dimora (la moglie) validi nel periodo fiscale in questione ed anche oltre. In tal senso vi è un insieme d'indizi atti a determinare come nel 2013 il centro degli interessi dei contribuenti fossero la Svizzera ed il Ticino.

2.7. Unicamente in sede di reclamo, e dopo aver ricevuto la decisione di tassazione per il periodo fiscale 2013, i contribuenti hanno infine – unilateralmente – indicato di non essere imponibili illimitatamente in Ticino ed in Svizzera, ma di esserlo in

_____, indicando tutta una serie di elementi che a loro dire, comproverebbe la loro residenza illimitata in _____. Gli insorgenti sostengono di aver preso residenza a _____, dal 1° 9.2012. A tal fine, producono un Haushaltsbescheinigung relativo alla persona di RI 2. Indicano anche che in occasione di una “verifica aziendale” presso la _____, i “controllori” avrebbero constatato che i ricorrenti abitano nell’edificio che era originariamente destinato a spazio per conferenze e ospiti (superficie di circa 275 mq). 2.8. 2.8.1. Venendo agli argomenti adottati e ai documenti prodotti con il ricorso, gli stessi non sono certamente atti a comprovare che i legami personali e economici con la Germania prevalgano su quelli con la Svizzera. 2.8.2. Non viene in aiuto dei contribuenti la presentazione dell’allegato nr. 9 al ricorso, che secondo loro comproverebbe la loro effettiva abitazione dei locali adiacenti la fabbrica. L’allegato in questione è un calcolo degli ammortamenti su un non meglio precisato immobile della _____ GmbH. In primis non è dato sapere da che fonte provenga tale documento, ovvero se sia un documento contabile allestito dalla _____, oppure sia stato preparato da un’autorità a seguito di un controllo: i ricorrenti parlano genericamente di “controllori” che avrebbero attestato l’effettiva abitazione da parte della famiglia _____ della “Konferenz und Gasthaus”. Nel documento, che sembra essere stato allegato a un altro documento (in alto a destra di legge: “Anlage 2”), non viene indicato alcun nominativo di autorità preposte al controllo e di quando questo sarebbe stato effettuato. Il documento peraltro non è neppure firmato e parla in maniera sommaria di “Konferenz und Gasthaus” senza neppure indicare dove queste siano ubicate (non è quindi dato sapere se collimino con l’indirizzo a cui gli insorgenti indicano di essere domicilia, sito consultato il 28.7.2017). 2.8.3. Neppure rappresenta un documento significativo la “Haushaltsbescheinigung” prodotta unicamente per RI 2 che attesta che la stessa si è annunciata all’indirizzo di Kollmering 7, ad _____. 2.8.4. Anche l’attestato di frequenza di una scuola dell’infanzia per il figlio _____ (minore di 3 anni al tempo) ad _____, per il periodo 1.9.2012 al 31.8.2013, per una frequenza giornaliera di 4-5 ore ed un costo di mensili € 128.- è poco rilevante: innanzitutto il contratto in sé non indica che il figlio dei ricorrenti abbia effettivamente frequentato la scuola. Neppure i ricorrenti sostengono o dimostrano peraltro che vi sia stato un obbligo di frequenza scolastico in _____. Secondariamente, va ricordato come anche per il figlio _____ i ricorrenti hanno chiesto ed ottenuto un permesso di domicilio C per il periodo fiscale sub iudice. 2.8.5. Per quanto riguarda l’altro figlio comune, _____, i ricorrenti rimarkano come lo stesso sia nato il 19.9.2013 a _____ (come l’altro figlio _____). Tuttavia, anche il figlio minore ha subito beneficiato in Svizzera, in Ticino di un permesso di domicilio C, valido proprio dal 19.9.2013 con scadenza il 31.1.2019. 2.8.6. In merito a _____ (nata il 1° 6.1995), figlia unicamente di RI 2, gli insorgenti sostengono che la stessa, nel 2013, frequentasse il ginnasio a _____. Va innanzitutto rilevato come la ragazza, nel periodo fiscale qui in disamina era diventata maggiorenne. Al momento della compilazione della dichiarazione fiscale veniva poi riportato chiaramente, sul Modulo 1 che la stessa alloggiava fuori Cantone e fuori dalla famiglia per studi accademici. Tra l’altro questa situazione era identica al periodo fiscale 2011 (cfr. modulo 1), nel quale ella era iscritta ad una Scuola in _____ (_____) e veniva indicato l’alloggio fuori dalla famiglia (e fuori Cantone). 2.8.7. I ricorrenti, per fondare il proprio assoggettamento illimitato in _____, indicano anche che RI 1 è amministratore della “_____”. A prescindere dal fatto che agli atti non è stato prodotto alcun documento inerente questa società, nondimeno, anche laddove il contribuente fosse amministratore della società, si rileva che

anche in Svizzera egli riveste il ruolo di amministratore della _____, come evincibile anche dal registro di commercio del _____. Il fatto di ricoprire il ruolo di amministratore non comprova ancora il tipo e la frequenza di attività svolta dall'insorgente in _____. Tanto più che nel modulo relativo alle spese professionali egli indicava di svolgere per _____ un'attività ad un grado occupazionale del 100%. Stesso discorso vale anche per i corsi seguiti da RI 2 per ottenere il diploma quale contabile: a parte il fatto che dagli atti allegati non si evince l'effettiva frequenza ai corsi, si rileva che gli stessi erano pianificati durante alcune settimane (non tutti i giorni) in gennaio e febbraio 2013, ed anche in novembre e dicembre 2013. 2.8.8. I ricorrenti, nella loro dichiarazione fiscale, hanno indicato spese di trasporto dal domicilio (indicando _____) al luogo di lavoro _____. Come già nel periodo fiscale precedente (in cui come luogo di domicilio veniva indicato _____) hanno richiesto in deduzione un totale di fr. 4'500.- ciascuno derivanti dall'utilizzo del mezzo pubblico. Il fatto di aver segnalato come luogo di domicilio, nel modulo 4, _____, di fatto, non ha alcuna portata pratica rilevante, posto come poi, in tutti gli altri moduli, venga sempre indicato l'indirizzo di _____. Verosimilmente anche l'UT non ha dato peso alle indicazioni fornite dai ricorrenti, tenuto conto che la deduzione aveva il medesimo importo di quella richiesta per il periodo fiscale precedente. 2.8.9. RI 1 avrebbe soggiornato in Svizzera, nel 2013 per 25 giorni, ciò che secondo i ricorrenti sarebbe documentabile tramite la connessione telefonica della _____. Al ricorso hanno allegato un resoconto dei giorni in cui il contribuente sarebbe stato in Svizzera, producendo a sostegno di ciò copia dei dati di telefonia mobile riguardanti la “_____”. Ora, a prescindere dal fatto che i dati telefonici inerenti un'utenza telefonica intestata alla “_____” ancora non provano che la stessa sia stata effettivamente utilizzata da RI 1, va in parallelo rilevato come anche questi dati contrastino in modo evidente con le indicazioni fornite dal ricorrente in sede di dichiarazione di tassazione e con i documenti ad essa allegati: in particolare, dal modulo 4 si evince come lo stesso abbia dichiarato di svolgere ad _____ un'occupazione al 100%, facendo anche valere deduzioni legate alle spese supplementari per doppia economia domestica come anche spese supplementari in caso di rientro settimanale al domicilio (in particolare i contribuenti hanno fatto valere spese legate ad un alloggio con cucina per fr. 8'760.- ciascuno). 2.8.10. Neppure determinante per un domicilio all'estero è la produzione agli atti della decisione fiscale _____ per il 2013, peraltro notificata unicamente il 21.3.2016. In effetti non è dato sapere, né viene comprovato, quando i qui ricorrenti hanno inoltrato la dichiarazione di tassazione al fisco _____. Non può pertanto essere escluso che gli stessi abbiano inviato la dichiarazione di tassazione unicamente a seguito della procedura di tassazione ticinese, ed in particolare dopo aver ricevuto la notifica di tassazione per il 2013. Non è evidentemente compatibile con il principio della buona fede che un contribuente decida in quale Stato pagare le imposte, a dipendenza del rispettivo onere fiscale, e che gli sia consentito di invocare una doppia imposizione internazionale dopo che egli stesso l'ha provocata presentando un'ulteriore dichiarazione d'imposta. 2.9. Ne consegue che il centro degli interessi dei contribuenti per il 2013 era in Svizzera e nel Canton Ticino, motivo per cui essi sono imponibili illimitatamente in Svizzera in applicazione degli articoli 3 cpv. 1 LIFD e 2 cpv. 1 LT.

E. 3

Il ricorso è respinto e la decisione di tassazione IC/IFD 2013 è confermata. Tassa di giustizia e spese sono poste a carico dei ricorrenti soccombenti. 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. 4'500.– b. nelle
spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di
fr. 4'600.– sono a carico dei ricorrenti. 3. Contro il prese 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.