

# TI\_GERICHTE 80.2019.195 vom 15. Mai 2019

TI Tribunale d'appello, 2019-05-15, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2019.195](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2019.195)

FR: TI\_GERICHTE 80.2019.195 du 15 mai 2019

IT: TI\_GERICHTE 80.2019.195 del 15 maggio 2019

## Regeste

Doppia imposizione internazionale: ripartizione debiti e interessi passivi, proporzione in base alla localizzazione degli attivi, irrilevanza del legame con l'immobile ipotecato

## Erwägungen

### E. 1

Presentando la dichiarazione d'imposta 2017, il ricorrente ha fatto valere i seguenti debiti privati e relativi interessi passivi: creditore Debito al 31.12.2017 Interessi passivi 2017  
\_\_\_\_\_ 9'733 1'155 \_\_\_\_\_ 268'146 10'814 \_\_\_\_\_ 0 4'525 \_\_\_\_\_  
130'173 5'280 Totale 408'052 21'774 Con la decisione impugnata, l'autorità di tassazione ha proceduto alla ripartizione dei debiti e degli interessi passivi, fra la Svizzera e la Francia, in proporzione al valore degli attivi. Siccome all'immobile sito in Francia è stato attribuito un valore di CHF 500'000.–, mentre gli attivi immobiliari, imponibili in Svizzera, ammontavano a CHF 38'079.–, la proporzione era la seguente: il 7.08% degli attivi sono stati attribuiti alla Svizzera, il 92.92% alla Francia. Di conseguenza, anche gli interessi passivi sono stati ripartiti con lo stesso criterio: CHF 1'541.– (il 7.08% di CHF 21'774.–) alla Svizzera e CHF 20'233.– (il 92.92% di CHF 21'774.–) alla Francia. In entrambi gli Stati la deduzione degli interessi passivi ha comportato che il reddito della sostanza sia risultato negativo. Nel caso della Svizzera, il reddito dei capitali mobiliari ammontava a CHF 18.– e pertanto il reddito netto della sostanza a CHF – 1'523.–; per quanto concerne la Francia, il reddito immobiliare, al netto delle spese di manutenzione ammontava a CHF 10'000.– e il reddito netto della sostanza corrispondeva in tal modo a CHF – 10'233.–. Nel suo gravame, il ricorrente chiede sostanzialmente che, nella ripartizione internazionale degli interessi passivi, si distingua fra i interessi ipotecari, da una parte, e quelli che definisce "altri interessi passivi privati", dall'altra. Mentre per i primi, che concernono la casa sita in Francia, condivide la ripartizione proporzionale intrapresa dall'autorità di tassazione, chiede per contro che i secondi siano dedotti integralmente dal reddito conseguito in Svizzera, poiché non vi sarebbe nesso alcuno né con l'immobile, sito in Francia, né con il debito ipotecario che lo grava.

### E. 2.1

Per gli art. 6 cpv. 3 LIFD e 5 cpv. 3 LT, nelle relazioni intercantionali e internazionali sono applicabili i principi del diritto federale concernenti il divieto di doppia imposizione intercantionale. I debiti sono ripartiti proporzionalmente, secondo la situazione di tutti gli attivi (lordi) del patrimonio privato e aziendale (cfr. TF, sentenza no. 2C\_23/2019 del 29 gennaio 2019, consid. 3.2.2). Di principio, si applica il metodo della ripartizione per quote, cioè proporzionalmente alla localizzazione degli attivi (cfr. TF, sentenza no. 2C\_891/2018 del 30 ottobre 2018, consid. 3.2.2; sentenza no. 2C\_404/2017 del 10 maggio 2017, consid. 3.2.1; Betschart, in: Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach [a cura di], Kommentar zum

interkantonalen Steuerrecht, Basilea 2011, § 24, p. 211 ss, n. 18 ss). Per attivi si intende l'insieme degli attivi privati e commerciali, mobiliari e immobiliari.

## **E. 2.2**

Gli interessi passivi sono considerati alla stregua di un onere specifico del reddito della sostanza, poiché la prassi considera prevalente il rapporto tra sostanza e credito (cfr. CDT, sentenza no. 80.2009.11 del 3 marzo 2010, consid. 3.1 e giurisprudenza citata; TF, sentenza no. 2C\_23/2019 del 29 gennaio 2019, consid. 3.2.4; de Vries Reilingh, *La double imposition intercantonale*, 2 a ed., Berna 2013, p. 215 n. 681 e rimandi). Di principio, gli interessi passivi sono infatti considerati un aggravio particolare dei proventi della sostanza dai quali vanno dedotti in via prioritaria (cfr. TF, sentenza no. 2C\_23/2019 del 29 gennaio 2019, consid. 3.2.4; Locher, op. cit., p. 83, §10 III 3 b). Detto altrimenti, gli interessi passivi sono dedotti in prima battuta dai redditi della sostanza (cfr. CDT, sentenza no. 80.2005.134 del 15 gennaio 2008, consid. 1.2 e giurisprudenza citata), ripartendoli proporzionalmente in funzione della localizzazione degli attivi patrimoniali (cfr. CDT, sentenza no. 80.2009.11 del 3 marzo 2010, consid. 3.1).

## **E. 2.3**

Ai fini della ripartizione dei debiti e degli interessi passivi, è pertanto irrilevante la circostanza che un mutuo sia garantito da ipoteca. I debiti ipotecari che gravano un immobile non si considerano infatti in un rapporto tanto stretto con quest'ultimo da dover essere interamente ed esclusivamente dedotti dal valore dell'oggetto gravato. Un mutuo ipotecario può infatti essere acceso anche per scopi diversi dal finanziamento dell'immobile gravato (cfr. TF, sentenza no. 2C\_1201/2013 del 15 gennaio 2015, consid. 5.2 e giurisprudenza citata).

## **E. 2.4**

Tornando alla fattispecie in esame, è pertanto incontestabile il criterio di ripartizione adottato dall'Ufficio di tassazione, che ha considerato il valore degli attivi, senza per contro ritenere determinante la relazione fra il debito ipotecario e l'immobile sito in Francia.

## **E. 3.1**

Come già rilevato, la ripartizione degli interessi passivi ha comportato, nel caso del ricorrente, una consistente eccedenza di interessi passivi rispetto ai redditi della sostanza netti. Se i proventi della sostanza ammontano complessivamente a CHF 10'018.–, gli interessi passivi raggiungono l'importo di CHF 21'774.–, con un'eccedenza di CHF 11'756.–, dopo il riparto. L'insorgente non può tuttavia pretendere che tale eccedenza sia dedotta integralmente dai redditi imponibili in Svizzera.

## **E. 3.2**

Come già accennato, nei rapporti intercantionali, in linea di principio, si applica il metodo della ripartizione per quote, cioè in proporzione agli attivi localizzati. Per attivi si intende in tale contesto l'insieme degli attivi commerciali e privati, mobiliari e immobiliari. Gli interessi passivi vengono dedotti dunque in primo luogo dai redditi della sostanza. Nella misura in cui la parte degli interessi passivi (attribuiti in funzione della situazione degli attivi) oltrepassa il reddito della sostanza di un cantone, tale eccedenza deve essere assunta dagli altri cantoni che ancora dispongono di un reddito della sostanza netto. Se poi la totalità degli interessi passivi oltrepassa il reddito della sostanza, l'eccedenza deve essere dedotta dagli altri redditi (cfr. STF 133 I 19 = RDAF 2006 II 524, consid. 5.1). Quando un

contribuente è assoggettato illimitatamente alle imposte in Svizzera, ma ha imprese, stabilimenti d'impresa o fondi siti all'estero, si applicano i principi del diritto federale concernente il divieto di doppia imposizione intercantonale (art. 6 cpv. 3 prima frase LIFD risp. art. 5 cpv. 3 prima frase LT). Tuttavia, la legge limita sensibilmente o esclude del tutto la deduzione delle perdite subite all'estero. La compensazione con gli utili conseguiti in Svizzera è ammessa, a determinate condizioni, con le perdite subite da uno stabilimento d'impresa situato all'estero (art. 6 cpv. 3 seconda frase LIFD risp. art. 5 cpv. 3 seconda frase LT). In tutti gli altri casi, le perdite subite all'estero sono prese in considerazione esclusivamente per determinare l'aliquota d'imposta (art. 6 cpv. 3 terza frase LIFD risp. art. 5 cpv. 3 terza frase LT). Le perdite diverse da quelle riferite a uno stabilimento d'impresa all'estero non sono cioè deducibili dalla base di calcolo dell'imposta in Svizzera. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, le eccedenze di interessi passivi relative a fondi siti all'estero ricadono in questa casistica (cfr. STF 140 II 141; v. anche Locher , Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, I. Teil, 2 a ed., Basilea 2019, p. 190 s., n. 48 ss ad art. 6 LIFD; Paschoud/de Vries Reilingh , in: Nöel/Aubry Girardin [a cura di] Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2 a ed., Basilea 2017, p. 161, n. 35 ad art. 6 LIFD). Ne consegue che, nei rapporti internazionali, un'eventuale eccedenza di interessi passivi, che risulta dal calcolo del reddito attribuito allo Stato in cui è situato l'immobile, non viene attribuita alla Svizzera, dove il contribuente è illimitatamente assoggettato all'imposta.

### **E. 3.3**

Tornando al caso in discussione, peraltro, non vi è solo un'eccedenza di interessi passivi nel calcolo del reddito attribuito alla Francia, ma vi è piuttosto una perdita complessiva. Infatti, è l'insieme degli interessi passivi a eccedere l'insieme dei redditi della sostanza (mobiliare e immobiliare), tanto è vero che anche nel calcolo della quota attribuita alla Svizzera risulta un'eccedenza di interessi passivi di CHF 1'523.–. In queste circostanze, anche l'eventuale applicabilità dei criteri di ripartizione successivi, che sono previsti nei rapporti intercantonali, non consentirebbe di attribuire alla Svizzera l'eccedenza di interessi passivi, relativa al reddito della sostanza sita in Francia. Infatti, la Svizzera non dispone (più) di alcun reddito della sostanza, con cui potrebbe essere compensata l'eccedenza in discussione. Nell'ambito della giurisprudenza relativa alla doppia imposizione intercantonale, per il caso in cui nessun Cantone dispone di reddito della sostanza, con cui compensare l'eccedenza di interessi passivi, è del resto previsto che ogni Cantone si assuma e deduca dal reddito rimanente quegli interessi passivi che gli sono stati attribuiti con la prima ripartizione proporzionale (in base alla situazione degli attivi) e che non sono stati compensati con il reddito della sostanza (cfr. DTF 120 Ia 349, consid. 6c). Anche in tal caso, pertanto, il ricorrente non avrebbe potuto pretendere di compensare l'eccedenza di interessi, attribuita alla Francia nella prima ripartizione, con i redditi imponibili in Svizzera.

### **E. 3.4**

La decisione impugnata si rivela pertanto conforme alla legge e alla giurisprudenza in vigore. Neppure la Convenzione del 9 settembre 1966 tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica Francese, modificata, intesa ad evitare la doppia imposizione in materia di imposte sul reddito e sulla sostanza nonché a prevenire la frode e l'evasione fiscale (RS 0.672.934.91) contiene delle disposizioni che prevedano una deroga alle regole applicate.

### **E. 4**

Di conseguenza, il ricorso è respinto. Tassa di giustizia e spese processuali 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. 900.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 1'000.– sono a carico del ricorrente. 3. Contro il presente 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.