

TI_GERICHTE 80.2019.197 vom 30. April 2020

TI Tribunale d'appello, 2020-04-30, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2019.197

FR: TI_GERICHTE 80.2019.197 du 30 avril 2020

IT: TI_GERICHTE 80.2019.197 del 30 aprile 2020

Regeste

Assoggettamento limitato: stima immobili in Germania, deduzione debiti esteri, rinvio degli atti per nuova decisione

Erwägungen

E. 1

indica che l'UT non avrebbe speso una parola nel motivare la divergenza tra la sostanza da lui dichiarata e quella accertata. In particolar modo l'UT non avrebbe preso in considerazione il debito ipotecario pari ad approssimativamente € 2.7 milioni da lui dichiarato. Secondo il contribuente, conformemente alla giurisprudenza del Tribunale federale in materia di doppia imposizione, per quanto attiene alla determinazione della sostanza in considerazione dei relativi debiti, l'Alta Corte ha indicato che, se la sostanza è sottoposta a molteplici sovranità fiscali, il debito globale viene suddiviso in proporzione ai concreti valori fiscali. Secondo il contribuente, in applicazione del suesposto principio, il ricorrente considera che l'importo corrispondente alla percentuale di debito da considerare per il Ticino è pari a fr. 287'553.-. Ciò che porterebbe ad un valore di sostanza, in Ticino a fr. 0.-. Motivo per il quale, per il periodo fiscale 2014, devono essere modificati nel senso di imporre un valore locativo di fr. 0.-. Gli altri elementi della sostanza mobiliare devono essere accertati in fr. 100'000.- e la sostanza immobiliare in fr. 0.-. Per quanto concerne l'anno 2015, il valore locativo deve essere stabilito in fr. 6'770.-. Gli altri elementi della sostanza mobiliare in fr. 100'000.-, mentre che la sostanza immobiliare in fr. 0.-. N. Con osservazioni 6/7.8.2019 l'autorità fiscale indica che le decisioni impugnate sono state emesse dopo la "valutazione più realistica e coscienziosa permessa dai documenti in possesso dell'autorità fiscale". Diritto

E. 1.1

Nel caso che qui ci occupa il ricorrente censura, oltre alla violazione del diritto di essere sentito per il fatto che, l'autorità fiscale non avrebbe motivato le decisioni impugnate, i seguenti punti: (a) il mancato riconoscimento delle deduzioni dai redditi previste agli art. 33 cpv. 1 lit. g, h e art. 35 cpv. 1 e cpv. 3 LIFD e art. 32 cpv. 1 lit. g e lit. h LT e art. 34 LT; (b) la commisurazione del valore locativo dell'abitazione di Caslano; (c) la determinazione della sostanza globale.

E. 1.2

Per quanto concerne la motivazione delle decisioni, si deve ricordare che adita dal contribuente con reclamo, l'autorità di tassazione prende la sua decisione fondandosi sui risultati dell'inchiesta (art. 208 cpv. 1 prima frase LT; art. 135 cpv. 1 prima frase LIFD) e la decisione deve essere motivata (art. 208 cpv.).

E. 1.3

Per ognuno degli aspetti litigiosi dovrà essere dapprima verificato se la motivazione proposta dall'autorità di tassazione, nelle decisioni impugnate, sia conforme alle esigenze legali e costituzionali. Se non lo fosse, gli atti dovrebbero essere rinviati all'Ufficio di tassazione per una nuova decisione. In caso contrario, la Camera di diritto tributario potrà entrare nel merito del ricorso.

E. 2

LT; art. 135 cpv. 2 LIFD; cfr. Agner/Jung/Steinmann , Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, p. 422). Per giurisprudenza costante, il diritto a una motivazione ha natura formale: pertanto, di regola, la sua violazione comporta l'annullamento dell'atto impugnato, senza che vada vagliato se quest'ultimo, nel merito, è corretto (DTF 119 Ia 136 consid. 2a; 118 Ia 17 consid. 1a). 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 adottati. 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). 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; 107 Ia 248, cons. 3a; 105 Ib 248/9, cons. 2a; Imboden/Rhinow , Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Basilea 1986, Vol. I, n. 85 B III a, p. 535; Känzig/Behnisch , Direkte Bundessteuer, 2ª ediz., Vol. III, Basilea 1992, p. 249). La motivazione deve in altri termini 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 sentenza CDT n. 80.2002.205 del 5 agosto 2003, in: RtiD I-2004 n.19t).

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). Secondo l'art. 7 cpv. 1 LIFD, tuttavia, 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. 2.3

L'art. 24 paragrafo 2 della Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica federale di _____ per evitare le doppie imposizioni e per regolare talune altre questioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (CDI _____; RS _____), prevede una riserva espressa, che consente alla Svizzera di "applicare l'aliquota corrispondente all'intero reddito o all'intera sostanza, 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).

E. 2.4

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. 2.5

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, 3 a ediz., Zurigo 2016, n. 8 ad art. 7 LIFD, p. 94), 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. 2.6

Il contribuente assoggettato limitatamente all'imposta in Svizzera deve pertanto presentare la dichiarazione fiscale, così come previsto agli art. 124 LIFD e dall'art. 198 LT. La

dichiarazione deve contenere l'insieme dei redditi di pertinenza del contribuente, compresi quelli che non sottostanno alla sovranità svizzera oppure che non sono imponibili (Althaus – Houriet , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, Basilea 2017, n. 19 ad art. 124 LIFD). Alla dichiarazione d'imposta vanno allegati tra le altre cose pure gli elenchi completi dei titoli, crediti e debiti. L'elenco titoli ha un doppio scopo: quello di determinare il reddito dei capitali per l'imposta sul reddito come pure il diritto al rimborso dell'imposta preventiva. Per l'imposta cantonale serve pure per fissare le basi dell'imposta sulla sostanza (Althaus – Houriet , op. cit., n. 38 ad art. 125 LIFD).

E. 2.7

Ora, nel caso che qui ci occupa, il contribuente non ha prodotto né per l'uno né per l'altro periodo fiscale sub iudice delle dichiarazioni fiscali complete: in particolar modo ha dato – unicamente a seguito dei ripetuti solleciti dell'autorità fiscale - poche informazioni e neppure complete in relazione al suo stato reddituale e patrimoniale mondiale. L'UT, vista l'incompletezza dei moduli avrebbe pertanto potuto procedere indubbiamente ad una tassazione d'ufficio secondo gli art. 131 cpv. 2 LIFD e 204 cpv. 2 LT, secondo cui, l'autorità di fiscale esegue la tassazione d'ufficio, in base a una valutazione coscienziosa, se il contribuente, nonostante diffida, non soddisfa i suoi obblighi procedurali oppure se gli elementi imponibili non possono essere accertati esattamente per mancanza di documenti attendibili. In questo contesto, può tener conto di coefficienti sperimentali, dell'evoluzione patrimoniale e del tenore di vita del contribuente. I. Valore locativo

E. 3

novembre 2015 , consid. 4.2; sentenza TF n. 2C_773/2009 del 23 aprile 2010, consid. 2.2.1; DTF 72 I 223 consid. 3). L'uso proprio assume invece rilevanza fiscale, se il proprietario non abita, di fatto, nell'immobile, ma si riserva tale diritto, senza però esercitarlo; in tal modo, egli detiene comunque l'immobile, giacché potrebbe occuparlo in qualsiasi momento (sentenza TF n. 2C_1039/2015 del 28 aprile 2016 , consid.

E. 3.1

L'unico reddito assoggettato all'imposta cantonale è il valore locativo dell'appartamento acquistato dal ricorrente nel 2014. Per il periodo fiscale 2014, il ricorrente chiede che lo stesso non sia computato, ritenuto come l'appartamento sia stato ammobiliato ed utilizzato unicamente a partire dal mese di febbraio 2015. La motivazione delle decisioni impugnate, per quanto succinta è senz'altro conforme alle esigenze costituzionali e legali. L'Ufficio di tassazione ha infatti affermato che “anche se non ammobiliato l'immobile era a disposizione dei contribuenti dalla data d'acquisto”. Vi sono in tal modo le condizioni per entrare nel merito delle censure ricorsuali.

E. 3.2

Giusta l'art. 20 cpv. 1 LT e 21 cpv. 1 LIFD, di identico tenore, è imponibile il reddito da sostanza immobiliare, segnatamente il valore locativo di immobili o di parti di essi, che il contribuente ha a disposizione per uso proprio in forza del suo diritto di proprietà o di un usufrutto ottenuto a titolo gratuito (lett. b).

E. 3.3

e rif.; sentenza TF n. 2C_773/2009 del 23 aprile 2010, consid. 2.2.1). Per l'imposizione del valore locativo non è decisivo domandarsi se l'immobile è effettivamente utilizzato; è invece necessario chiedersi se lo stesso è a disposizione per l'uso proprio e se sussiste

dunque la facoltà di godimento (sentenza TF n. 2C_182/2015 del 3 novembre 2015, consid. 4.2). Il valore locativo è imponibile tutto l'anno anche per quanto attiene alle residenze secondarie oppure alle altre residenze di vacanza. Il contribuente ha l'onere della prova circa le circostanze che comportano l'esenzione del valore locativo e sopporta le conseguenze dell'assenza di prove, conseguenza che si traduce nel mantenimento del valore locativo più elevato (Merlino, in: Noel/ Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, op. cit., n. 98 ad art. 21 LIFD).

E. 3.4

Ora, nel caso che qui ci occupa, l'insorgente non ha addotto alcuna circostanza esterna oggettiva, che secondo la giurisprudenza potrebbe comportare l'esenzione del valore locativo. Il contribuente ha semplicemente deciso – invero per suoi motivi personali – di non ammobiliare l'appartamento di _____ sino ad inizio febbraio 2015: ciò non permette all'autorità fiscale di prescindere dall'imposizione del valore locativo dell'immobile. In una sentenza del 3 novembre 2015 (n. 2C_182/2015 consid. 4.3), il Tribunale federale ha confermato la decisione con cui l'autorità cantonale aveva assoggettato all'imposta il valore locativo durante i due mesi e mezzo trascorsi fra l'acquisto, da parte del contribuente, di una casa d'abitazione ed il suo trasloco in questa nuova dimora. Tenuto conto del rigore della giurisprudenza che riguarda l'imposizione del valore locativo, l'Alta Corte ha ritenuto che il ricorrente avesse già dal momento dell'acquisto il godimento della nuova abitazione e che potesse usarla, anche parzialmente, nel lasso di tempo trascorso fino all'uscita dall'appartamento precedentemente occupato, di cui era inquilino. Nel caso concreto, l'immobile era a disposizione per l'uso proprio di RI 1, che ne aveva avuto immediata facoltà di godimento a seguito dell'atto di compravendita immobiliare. Motivo per il quale appare legittima la decisione dell'UT di imporre il valore locativo dell'immobile sin dal momento in cui il qui contribuente ne è divenuto proprietario. Per il resto, il ricorrente non contesta la misura del valore locativo in quanto tale, che corrisponde del resto all'importo, da lui stesso indicato nella dichiarazione d'imposta 2015 e ripreso da un conteggio allestito dall'amministratore del condominio.

E. 3.5

Per quanto concerne la commisurazione del reddito della sostanza, il ricorso è conseguentemente respinto. II. Deduzioni

E. 4.1

Nel calcolo dell'imposta cantonale sul reddito, per entrambi i periodi fiscali dedotti in giudizio, l'autorità fiscale ha tenuto in considerazione, a titolo di deduzioni, quella relativa alle spese di gestione e di manutenzione degli immobili. Per la sostanza ha accordato la deduzione per coniugi. Per quanto concerne l'IFD, oltre alle spese di gestione e di manutenzione, l'autorità fiscale ha riconosciuto la deduzione sociale per coniugati (art. 35 cpv. 1 lit. c LIFD). Nel suo ricorso, il contribuente lamenta che l'autorità di tassazione non abbia considerato "le deduzioni dichiarate dal contribuente, concernenti gli oneri assicurativi e le deduzioni sociali relative a un figlio agli studi e al coniuge che vive nella stessa economia domestica, fatte valere con la dichiarazione d'imposta". A suo avviso, "non avendo dedotti gli importi a lei noti e avendo mancato di motivare la modifica del dato accertato da quello dichiarato, l'autorità ha violato il diritto federale e cantonale".

E. 4.2.1

Il reddito mondiale deve essere stabilito secondo le regole della LIFD (Oesterhelt/Schreiber , in: Zweifel/Beusch [a cura di] Kommentar DBG, 3 a ediz., Basilea 2017, n 11 ad art. 7 LIFD).

E. 4.2.2

Secondo gli art. 25 LIFD e 24 LT, il reddito netto corrisponde ai proventi lordi imponibili meno le spese d'acquisizione e le deduzioni generali di cui agli articoli 26-33a LIFD e 25-32a LT.

E. 4.3.1

Il Tribunale federale si è già espresso in merito alla ripartizione delle deduzioni a livello internazionale nella sentenza TF 2C_1154/2013 del 26.6.2015 (anche in RDAF 2016 II 104).

E. 4.3.2

Nella citata sentenza, il Tribunale federale ha dapprima ricordato (al consid. 3.2.) la suddivisione delle deduzioni. In particolar modo ha indicato che dottrina e giurisprudenza categorizzano le deduzioni ammissibili nelle deduzioni necessarie all'ottenimento del reddito (deduzioni organiche oppure spese di acquisizione del reddito), nelle deduzioni generali (ossia le deduzioni legate a spese particolari, anche chiamate deduzioni anorganiche) e nelle deduzioni sociali (deduzioni che vengono riconosciute a causa di relazioni particolari). L'Alta Corte ha poi precisato che, per quanto concerne la ripartizione delle deduzioni nei rapporti internazionali, la LIFD prevede all'art. 35 cpv. 3 LIFD (in ambito di deduzioni sociali) una regolamentazione specifica: esse sono riconosciute in maniera proporzionale, in caso di assoggettamento limitato. Ciò ha come conseguenza che la ripartizione e l'attribuzione delle deduzioni sociali nei rapporti internazionali devono essere stabilite tenendo conto della proporzione tra i redditi netti imponibili in Svizzera e la totalità dei redditi netti imponibili, prima della defalcazione delle deduzioni sociali. Mancano invece esplicite disposizioni legali per le deduzioni organiche e generali. Né nella dottrina né nella giurisprudenza viene contestato, per quanto attiene alle deduzioni organiche, che il reddito e la sostanza esteri devono essere esentati dall'imposta dopo che sono state dedotte le spese d'acquisizione relative. Il fondamento di tale ragionamento trova la sua ragione d'essere nel fatto che le spese in questione hanno contribuito alla realizzazione di tali redditi. Sarebbe pertanto errato attribuire in altro modo tali costi e dedurli da parti di reddito con cui non hanno alcuna connessione oggettiva, come pure imporre in modo eccessivo determinate parti di reddito, non tenendo conto delle deduzioni organiche necessarie. Le deduzioni generali sono situate, per loro natura, tra le deduzioni sociali e le deduzioni organiche. Un rapporto concreto con un tipo di reddito determinato può esistere oppure no a seconda della deduzione generale di cui si tratta. Se un tale legame esiste, allora le deduzioni generali si avvicinano alle deduzioni organiche. In caso di assenza di un tale legame, le deduzioni generali si avvicinano di più alle deduzioni sociali (con la fondamentale differenza che le deduzioni generali possono essere ammesse solo se il contribuente ha effettivamente sostenuto dei costi). In accordo con il regime instaurato dalla legge, per quanto concerne le deduzioni sociali, oppure dalla giurisprudenza e dalla dottrina, per quanto riguarda le deduzioni organiche, appare appropriato attribuire le deduzioni generali alle diverse quote di reddito in funzione della possibilità di stabilire un legame oggettivo tra una determinata tipologia di reddito e la deduzione invocata. Le deduzioni generali che non hanno un legame diretto con il conseguimento di un determinato

reddito devono essere dedotte proporzionalmente in proporzione al reddito netto attribuito alle diverse sovranità fiscali (sentenza TF 2C_1154/2015 del 26.6.2015 consid. 3.3.; RDAF 2016 II 104; Baumgartner/Eichenberger , in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar DBG, op. cit., n. 36 ad art. 35 LIFD; Jaques , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, op. cit., n. 6 ad art. 35 LIFD; Paschoud/ de Vries Reilingh , in: Noël/Aubry-Girardin [a cura di], op.cit., n. 5-7 ad art. 6 LIFD).

E. 4.4.1

Ci si domanda in primo luogo se, come sostiene l'insorgente, l'Ufficio di tassazione abbia violato il suo diritto a una decisione motivata. È vero che le decisioni impugnate non si confrontano con il tema delle deduzioni litigiose. Va tuttavia ricordato che, contrariamente a quanto sostiene nel ricorso, il contribuente non ha fatto valere alcuna deduzione generale o sociale, nelle dichiarazioni d'imposta presentate. Per il periodo fiscale 2014 non aveva neppure inoltrato una dichiarazione. Solo rispondendo a una richiesta di documentazione, con fax del 28.6.2017, il ricorrente ha lamentato il fatto che l'autorità di tassazione, nel determinare i suoi "Welteinnahmen", non avesse tenuto conto di nessun "Freibetrag" e che, in particolare, non avesse considerato suo figlio e la sua disabilità. Solo nel ricorso, l'insorgente chiede la deduzione degli oneri assicurativi.

E. 4.4.2

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 a 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). Per quanto concerne le spese deducibili dal reddito imponibile, l'onere della prova è pertanto a carico del contribuente (cfr. p. es. la sentenza del TF 2C_112/2014 del 15.9.2014 consid. 4.1 in fine).

E. 4.4.3

Ora, se l'onere della prova in ambito di deduzioni è a carico del ricorrente, si deve constatare che esso è stato manifestamente disatteso. Neppure con il ricorso, infatti, ha infatti prodotto alcun documento atto ad attestare le spese sostenute per nessuna delle deduzioni postulate. Tuttavia, nelle decisioni impugnate, l'UT non si è espresso in relazione a questa specifica censura, che meritava di essere affrontata, anche solo per rilevare la mancanza di documenti probatori. Neppure in sede di osservazioni al ricorso, l'autorità fiscale ha preso posizione su questo aspetto, sebbene il ricorrente argomentasse che nelle decisioni fiscali tedesche gli oneri da lui sostenuti in relazione ad assicurazioni vita e malattia non sarebbero stati considerati e dedotti. La questione meritava un'analisi anche perché dalla disamina delle notifiche fiscali germaniche risulta che il contribuente ha versato un corrispettivo per l'assicurazione malattia e pure un importo ad una "Pflegeversicherung". Per quanto attiene alle spese di mantenimento del figlio agli studi è vero che, nei moduli, RI 1 ha indicato che lo stesso frequentava l'università a Münster. Tuttavia non è stata allegata alcuna documentazione a comprova del mantenimento del medesimo.

E. 4.4.4

In queste circostanze, appare giudizioso ritornare gli atti all'UT, affinché si determini sulla ripartizione delle deduzioni postulate. Da parte sua, il contribuente dovrà produrre tutti i giustificativi di spesa necessari. In seguito, l'autorità di tassazione verificherà se siano o

meno date le condizioni per procedere ad un riparto proporzionale delle deduzioni. In caso di mancata presentazione di tutti gli allegati completi, l'autorità si limiterà a non riconoscere le deduzioni sulla base delle regole relative alla ripartizione dell'onere della prova. III. Determinazione della sostanza globale

E. 5.1

Il ricorrente, come indicato in precedenza, fa valere un'errata determinazione della sostanza globale e una mancata motivazione della divergenza del valore dichiarato dal dato accertato dall'UT. In particolar modo, è dell'avviso che, visto il debito ipotecario di Euro 2,7 milioni, il valore della sua sostanza netta mondiale (esclusa la sostanza sita in Ticino) ammonterebbe unicamente a fr. 100'000.-. L'autorità fiscale ha ritenuto che la sostanza determinante per l'aliquota dovesse essere stabilita in fr. 1'231'000.- per il 2015 ed in fr. 1'532'000.- per il 2014. Ora, in merito alla commisurazione della sostanza globale l'autorità fiscale ha indicato che i contribuenti hanno proceduto all'invio di copiosa documentazione, ma nulla che riguardasse la sostanza immobiliare al di fuori dal Ticino. Per la sostanza mobiliare era invece stato redatto un elenco. Per i redditi l'autorità fiscale ticinese si era basata su quanto emergeva dalle notifiche tedesche, mentre che per quanto concerneva la sostanza l'UT aveva notato, dalla disamina delle decisioni germaniche, che il contribuente dichiarava dei redditi da sostanza immobiliare (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung). L'autorità fiscale, in assenza di dati completi ed attendibili circa la consistenza della sostanza aveva proceduto ad una stima della stessa.

E. 5.2

L'assoggettamento in virtù dell'appartenenza personale è illimitato; esso non si estende tuttavia alle imprese, agli stabilimenti d'impresa e ai fondi siti all'estero (art. 6 cpv. 1 LIFD; art. 5 cpv. 1 LT). Nelle relazioni internazionali, l'assoggettamento delle imprese, degli stabilimenti d'impresa e dei fondi è delimitato secondo i principi del diritto federale concernente il divieto di doppia imposizione intercantonale (art. 6 cpv. 3 prima frase LIFD; v. anche art. 5 cpv. 3 prima frase LT). In base a una ripartizione degli attivi di carattere oggettivo, gli immobili della sostanza privata siti all'estero sono pertanto attribuiti allo Stato estero e sono esenti dall'imposta in Svizzera. I passivi (debiti) sono invece ripartiti fra gli Stati in proporzione al valore degli attivi. L'applicazione di questi principi del diritto della doppia imposizione intercantonale solleva, fra gli altri, il problema della valutazione degli immobili situati all'estero, per il quali di solito non è disponibile un valore di stima ufficiale o almeno uno che sia assimilabile ai valori di stima svizzeri. Esso deve tuttavia essere stabilito, sia per determinare l'aliquota applicabile sia per procedere alla ripartizione dei passivi (Betschart, in: Zweifel/Beusch/Matteotti [a cura di], Kommentar zum internationalen Steuerrecht, Basilea 2015, n. 5 ad art. 22 M-OCSE, p. 1492).

E. 5.3

Vi sono diversi metodi per stimare gli immobili che sorgono all'estero. Uno molto semplice consiste nel basarsi sul costo storico dell'immobile. Nel Canton Zurigo, per esempio, si prende in considerazione il 70% del prezzo di acquisto, se non risale a più di cinque anni prima (Betschart, loc. cit.). Questo metodo è tuttavia sottoposto a critiche, poiché non terrebbe sufficientemente conto della svalutazione della moneta con cui è stato pagato l'immobile come pure di eventuali crisi nel mercato locale (de le Court/Axelroud Buchmann, Questions d'évaluation pour l'impôt sur la fortune des personnes physiques, in RF 66/2011 p. 900). Un'alternativa, che si applica in particolar modo quando l'acquisto

dell'immobile risale a molti anni prima o è stato acquistato per successione, consiste nel capitalizzare il reddito lordo a un determinato tasso (Betschart , loc. cit.; de le Court/Axelroud Buchmann , op. cit., p. 901 s.) Infine, è anche possibile basarsi su valori fiscali accertati all'estero. È il caso degli immobili tedeschi, ai quali è attribuito dalle autorità di tassazione un "Einheitswert". Per ottenere risultati compatibili con i valori di stima in vigore in Svizzera, tale valore deve tuttavia essere moltiplicato per un coefficiente fra 4 e 5 (Betschart , loc. cit.; de le Court/Axelroud Buchmann , op. cit., p. 902; v. anche la sentenza della Verwaltungsrekurskommission I/1 del Canton San Gallo del 18.8.2004, in StE 2005 B 52.21 n. 10). Per stabilire il valore degli immobili situati in Italia, si prende in considerazione il valore catastale stabilito a partire dai dati ricavati dalla visura storica per l'immobile (sentenza CDT n. 80.2015.225/226 del 21.12.2017, in RtiD I-2018 n. 4t).

E. 5.4

Come già indicato in precedenza, al contribuente incombe l'obbligo di fare tutto il necessario al fine di procedere ad una tassazione completa ed esatta. Deve pertanto esporre la propria situazione in maniera esaustiva ed esatta. Tale 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, 2 a ediz., Zurigo 2009, n.8 ad art. 7 LIFD, p.86), 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. 5.5

Ora, mal si comprende come il ricorrente possa pretendere di dedurre dei debiti ipotecari, quando non ha mai provveduto alla presentazione di alcuna documentazione completa ed esaustiva in merito alla sua situazione patrimoniale mondiale: non vi sono dati chiari in particolar modo in merito alla sostanza immobiliare. In una simile situazione l'autorità fiscale non poteva procedere che ad una stima, che ha comunque tenuto in considerazione le poche ed incomplete informazioni ottenute da parte del contribuente. Alla luce del fatto che gli atti sono rinviati all'UT, perché si pronunci sulle deduzioni dal reddito, appare giudizioso permettere al ricorrente di presentare una documentazione finalmente esaustiva e completa in merito alla sua sostanza mondiale (ivi compresi i relativi debiti). Il contribuente dovrà presentare un elenco dettagliato degli immobili di sua proprietà (in parte elencati nel Bescheid relativo all'imposta sul reddito 2014), allegando per ciascuno di essi la decisione in merito all'Einheitswert, il contratto di acquisto (almeno per gli immobili acquistati negli ultimi cinque anni) e i moduli, presentati alle autorità fiscali tedesche, relativi al calcolo del reddito di ognuno di essi. Sulla base della documentazione ricevuta, l'autorità fiscale procederà alla determinazione del valore degli immobili di proprietà del ricorrente, in modo tale da ottenere dei valori assimilabili a quelli vigenti in Svizzera. Anche per quanto concerne i debiti, dovrà produrre delle attestazioni bancarie per ogni mutuo e per ognuno dei periodi fiscali. In assenza di collaborazione, l'UT deciderà sulla base degli atti a disposizione, potendo anche applicare le aliquote massime.

E. 6

Il ricorso è pertanto respinto, per quanto attiene all'imposizione del valore locativo. In relazione alle deduzioni dal reddito e alla determinazione della sostanza estera, le decisioni

IC/IFD 2014 e 2015 sono per contro annullate e l'UT provvederà ad emanare delle nuove decisioni ai sensi dei considerandi. La tassa di giustizia e le spese processuali sono ripartite in proporzione alla soccombenza. Al ricorrente, patrocinato da un legale, vengono riconosciute adeguate ripetibili. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. 1.1. Nella misura in cui concerne l'imposizione del valore locativo, il ricorso è respinto . 1.2. Nella misura in cui concerne le deduzioni dal reddito e la determinazione della sostanza estera, il ricorso è accolto ai sensi dei considerandi . § Di conseguenza, le decisioni IC/IFD 2014 e 2015 sono annullate e gli atti sono rinviati all'UT affinché provveda ad emanare delle nuove decisioni, dopo gli accertamenti indicati.

2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 1'500.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 300.- per un totale di fr. 1'800 .- sono a carico del ricorrente nella misura di un terzo (fr. 500.- + fr. 100.-). Al ricorrente è riconosciuta un'indennità di fr. 600.- a titolo di ripetibili. Nella misura in cui eccede le spese poste a suo carico, viene restituito al ricorrente l'importo di fr. 1'500.-, versato a titolo di garanzia per le tasse di giustizia e le spese di procedura. 4. Contro il presen Copia per conoscenza: - municipio di Caslano. 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.