

# **TI\_GERICHTE 80.2019.241 vom 10. Juli 2019**

TI Tribunale d'appello, 2019-07-10, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2019.241](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2019.241)

FR: TI\_GERICHTE 80.2019.241 du 10 juillet 2019

IT: TI\_GERICHTE 80.2019.241 del 10 luglio 2019

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Il ricorrente è stato considerato dall'autorità di tassazione quale contribuente assoggettato alle imposte in Svizzera e nel Canton Ticino per appartenenza economica e non personale, cioè unicamente quale proprietario di sostanza immobiliare. Egli è pertanto stato considerato assoggettato alle imposte per appartenenza personale, in virtù della residenza fiscale, in \_\_\_\_\_. L'Ufficio di tassazione ha ripreso gli elementi imponibili dichiarati dall'insorgente, cioè il valore di stima dell'immobile di \_\_\_\_\_, deducendo il debito ipotecario, ai fini dell'imposta sulla sostanza, e le pigioni provenienti dalla locazione dell'immobile in questione, dedotte le spese di manutenzione e gli interessi ipotecari, ai fini dell'imposta sul reddito. Solo per determinare l'aliquota, ha poi stimato in fr. 500'000.– la sostanza mobiliare del contribuente e in fr. 120'000.– i redditi imponibili nello Stato di residenza. Proprio questi fattori, determinanti per il calcolo dell'imposta, sono stati contestati dal contribuente, che sostiene di essere proprietario solo di una casa d'abitazione in \_\_\_\_\_ e di non aver conseguito alcun altro reddito, all'infuori di quello proveniente dalla locazione della casa di \_\_\_\_\_.

### **E. 2.1**

Secondo l'art. 3 cpv. 1 lett. c LT, le persone fisiche che non hanno domicilio o dimora fiscali, ma sono proprietarie di fondi nel Cantone, sono assoggettate all'imposta in virtù della loro appartenenza economica. Il reddito imponibile è in tal caso costituito dai proventi netti tratti da questi immobili (art. 20 cpv. 1 lett. a, 31 cpv. 2 e 32 cpv. 1 lett. a LT), mentre la sostanza imponibile è composta dagli stessi immobili al netto dei debiti comprovati (art. 47 cpv. 1 LT). Principi analoghi valgono per l'imposta federale diretta. Per l'art. 4 cpv. 1 lett. c LIFD, le persone fisiche che non hanno domicilio o dimora fiscali, ma sono proprietarie di fondi in Svizzera, sono assoggettate all'imposta in virtù della loro appartenenza economica. Il reddito imponibile è in tal caso costituito dai proventi netti tratti da questi immobili (art. 21 cpv. 1 lett. a, 32 cpv. 2 e 33 cpv. 1 lett. a LIFD). Conformemente agli art. 6 cpv. 1 LT e 7 cpv.1 LIFD, le persone fisiche parzialmente assoggettate all'imposta sul reddito e sulla sostanza devono tuttavia l'imposta sugli elementi imponibili nel Cantone o in Svizzera all'aliquota corrispondente alla totalità dei loro redditi e della loro sostanza, sia essa posta in Svizzera o all'estero.

### **E. 2.2**

Nella procedura fiscale vigono la massima ufficiale e il principio inquisitorio. L'autorità di tassazione, cui spetta il dovere di chiarire d'ufficio i fatti fiscalmente rilevanti, controlla la dichiarazione d'imposta e procede a tutte le indagini necessarie (art. 204 cpv. 1 LT e 130 cpv. 1 LIFD), senza essere in particolare vincolata agli elementi imponibili riconosciuti o dichiarati dai contribuenti (decisione TF n. 2A.105/2007 del 3 settembre 2007; v. anche

Berger , Voraussetzung und Anfechtung der Ermessenveranlagung, in ASA 75 p.185, p.190). La procedura fiscale è tuttavia retta anche dal principio di collaborazione. Secondo gli art. 196 LT e 123 LIFD, le autorità di tassazione determinano con il contribuente le condizioni di fatto e 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. 200 LT e 126 LIFD). Egli deve in particolare esporre la sua situazione in maniera esaustiva e trasparente (sentenza 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, 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 (sentenza 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. 2.3**

Nel caso in esame, dopo che l'insorgente ha interposto reclamo alle decisioni di tassazione IC/IFD 2017, l'UT ha domandato a quest'ultimo di trasmettere all'autorità la fotocopia dell'ultima tassazione notificatagli dall'autorità fiscale rumena, come pure la documentazione comprovante la sostanza mobiliare a lui intestata. Con scritto del 19.06.2019, RI 1 ha trasmesso all'UT “ la copia delle ultime decisioni di tassazione 2013/2019 della autorità rumena ”. Egli ha inoltre dichiarato “[u] fficialmente di non avere altra sostanza immobiliare nel mondo ”, concludendo di rimanere “ a disposizione per qualunque chiarimento ”. Ciò che il ricorrente definisce essere decisioni di tassazione dell'autorità rumena, tuttavia, paiono essere piuttosto delle ricevute di pagamento relative a tributi fondiari, precisamente dell'“imposta sugli edifici” (“Impozitul pe cladiri”) e dell'“imposta sui terreni urbani” (“Impozit teren intravilan”) . In queste circostanze, prima ancora di confrontarsi con il problema della prova dei redditi e della sostanza all'estero, ci si domanda se il ricorrente sia effettivamente assoggettato alle imposte per appartenenza personale in \_\_\_\_\_.

### **E. 2.4**

Una persona ha il domicilio fiscale in Svizzera, secondo l'art. 3 cpv. 2 LIFD, e nel Canton Ticino, secondo 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. Occorrono dunque 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 fatto che un contribuente annunci all'autorità comunale di aver trasferito il proprio domicilio altrove non ha alcun effetto immediato sull'assoggettamento fiscale. Secondo la giurisprudenza il domicilio di una persona si trova nel luogo in cui è situato, di fatto, il centro dei suoi interessi vitali. Esso si determina in base all'insieme delle circostanze oggettive ed esteriori, dalle quali si possono dedurre tali interessi, e non dai semplici desideri espressi dal contribuente. Il domicilio fiscale non può quindi essere scelto liberamente; una preferenza soltanto affettiva per un luogo piuttosto che per un altro non entra in considerazione (DTF 138 II 300 = ASA 81 p. 671 = RF 67/2012 p.

828 = RDAF 2013 II 92, consid. 3.2 e giurisprudenza citata). Se si trasferisce all'estero, il contribuente deve continuare a pagare l'imposta federale diretta fintantoché non provi di avere costituito un nuovo domicilio fiscale all'estero. Questo significa che l'esistenza di un nuovo domicilio o di una dimora all'estero (ciò che è equivalente sul piano dell'assoggettamento) sarà ammessa solo nel caso in cui l'interessato paghi delle imposte in quel luogo o ne sia esentato (sentenza TF n. 2A.475/2003 del 26 luglio 2004, in: RDAF 2005 II 103).

### **E. 2.5**

Dai pochi atti a disposizione di questa Corte, non è possibile stabilire dove sia situata la residenza fiscale dell'insorgente. Come già ricordato, la dichiarazione che ha presentato si limita ad esporre i dati relativi alla proprietà immobiliare ticinese e al debito che la grava. Ha poi prodotto l'atto di acquisto di una casa in \_\_\_\_\_, mentre sostiene di non avere alcun altro bene né reddito. Per quanto attiene ai legami con la \_\_\_\_\_, dove avrebbe trasferito il centro dei suoi interessi vitali, agli atti non è reperibile alcuna informazione, a parte l'acquisto della casa. Non ha prodotto, in particolare, la prova di essere assoggettato alle imposte sul reddito e eventualmente sul patrimonio in Romania. Come già rilevato, gli unici documenti che ha prodotto a questo riguardo sono delle bollette, che si riferiscono tuttavia al pagamento di imposte fondiari. Come tali, non sono certo idonee a comprovare il pagamento di imposte personali e pertanto l'esistenza di una residenza fiscale in quello Stato. Sempre limitandosi alla documentazione trasmessa alla Camera di diritto tributario da parte dell'Ufficio di tassazione, la corrispondenza indirizzata a quest'ultimo dal contribuente è stata inviata dal Canton Ticino e non dalla \_\_\_\_\_. All'ufficio postale di \_\_\_\_\_ è stato anche consegnato il ricorso qui in esame. Diverse fatture, allegate alla dichiarazione d'imposta e relative alla casa di \_\_\_\_\_, sono poi indirizzate a "\_\_\_\_\_". I pagamenti delle fatture in questione sono stati addebitati a un conto presso \_\_\_\_\_.

### **E. 2.6**

Già per questa ragione si giustifica l'annullamento della decisione impugnata e il rinvio degli atti all'autorità fiscale, perché riesamini le condizioni dell'assoggettamento all'imposta cantonale e federale, in collaborazione con lo stesso contribuente, al fine di stabilire l'effettiva residenza e la volontà di rimanervi durevolmente, così come richiesto dagli art. 2 cpv. 2 LT e art. 3 cpv. 2 LIFD in materia di domicilio fiscale.

### **E. 3.1**

Sia che il contribuente venga ritenuto assoggettato in Svizzera e nel Canton Ticino per appartenenza personale o per appartenenza economica, in ogni caso dovrà presentare una dichiarazione d'imposta completa, comprensiva della sostanza e dei redditi mondiali.

### **E. 3.2**

Come già ricordato, per gli art. 6 cpv. 1 LT e 7 cpv.1 LIFD, le persone fisiche parzialmente assoggettate all'imposta sul reddito e sulla sostanza devono tuttavia l'imposta sugli elementi imponibili nel Cantone o in Svizzera all'aliquota corrispondente alla totalità dei loro redditi e della loro sostanza, sia essa posta in Svizzera o all'estero. I contribuenti parzialmente assoggettati all'imposta in Svizzera devono pertanto dichiarare l'insieme degli elementi patrimoniali e dei redditi conseguiti, anche se determinanti solo per stabilire l'aliquota applicabile. Se non lo fanno, violano i loro obblighi di procedura, con la conseguenza che possono essere sottoposti a una tassazione per apprezzamento. L'autorità

di tassazione esegue infatti 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 (articoli 130 cpv. 2 LIFD e 204 cpv. 2 LT). A tale riguardo, la giurisprudenza del Tribunale federale sembra ammettere che i redditi e la sostanza esteri possano essere stimati dall'autorità di tassazione, anche senza che il contribuente sia stato preventivamente diffidato (cfr. le già citate sentenze n. 2C\_340/2007 del 22 gennaio 2008 e n. 2A.457/2005 del 12 maggio 2006, in: RtiD II-2006 n. 16t; inoltre Locher, Kommentar zum DBG, vol. III, Basilea 2017, n. 31 ad art. 130 LIFD, p. 543). Poiché si tratta comunque di una violazione degli obblighi procedurali, la diffida dovrebbe precedere la tassazione per apprezzamento anche in questo caso (Locher, loc. cit.).

### **E. 3.3**

Tornando alla fattispecie in esame, il ricorrente ha presentato una dichiarazione palesemente incompleta. A prescindere dalla questione dell'assoggettamento per appartenenza personale o economica, infatti, manca ogni indicazione in merito al suo patrimonio e al suo reddito. Oltre a non aver prodotto le decisioni di tassazione dell'autorità fiscale romena – che dovrebbero fornire indicazioni in primis in merito alla residenza fiscale dell'insorgente –, il contribuente non ha allegato alcuna attestazione bancaria, se non quella relativa al debito ipotecario. Non è noto se, nel periodo fiscale litigioso o in periodi precedenti, abbia svolto attività lucrative né se abbia ottenuto prestazioni di assicurazioni sociali o private. Nel ricorso, afferma di vivere “con i proventi derivanti dal [suo] secondo pilastro”, senza tuttavia allegare la relativa attestazione fiscale. Dalle dichiarazioni d'imposta presentate fino al 2012, quando ha annunciato la partenza per la Romania, dovrebbe essere possibile ricavare qualche indicazione più precisa. In ogni caso, che egli non sia titolare di alcun conto bancario, né in Svizzera né all'estero, appare poco verosimile. D'altronde, come rileva lo stesso Ufficio di tassazione nelle sue osservazioni al ricorso, i pagamenti delle fatture relative alla manutenzione della casa di \_\_\_\_\_ sono tutti stati addebitati a un conto presso \_\_\_\_\_. Il ricorrente non ha tuttavia prodotto alcuna attestazione rilasciata da quest'ultima.

### **E. 3.4**

Nelle circostanze descritte, erano senz'altro adempiute le condizioni perché l'autorità di tassazione potesse procedere ad una tassazione d'ufficio, dopo aver diffidato il contribuente ad adempiere i suoi obblighi procedurali. L'Ufficio di tassazione ha invece rinunciato a una tassazione d'ufficio in senso stretto, limitandosi a stimare i fattori esteri ai fini della determinazione dell'aliquota. Anche dopo che il contribuente ha interposto reclamo contro la decisione di tassazione, l'autorità gli ha semplicemente chiesto di inviare copia dell'ultima tassazione dell'autorità fiscale romena e documentazione in merito a “tutta la sostanza mobiliare mondialmente posta”. Ancora con questo scritto, inviato l'11 giugno 2019, il fisco cantonale ha omesso di diffidare il reclamante, prospettandogli una tassazione d'ufficio, ma ha unicamente affermato che, in caso di inosservanza dell'invito a collaborare, avrebbe deciso il reclamo “sulla base della documentazione già a disposizione” e avrebbe confermato “la decisione di prima istanza”. Poiché il contribuente ha dato seguito alla richiesta inviando unicamente le bollette delle imposte fondiari e affermando di “non avere altra sostanza immobiliare nel mondo”, l'Ufficio di tassazione ha confermato la propria decisione. Neanche quest'ultima era tuttavia una tassazione d'ufficio in senso stretto.

### **E. 3.5**

Come anticipato, la decisione impugnata deve essere annullata e gli atti rinviati all'autorità fiscale per una nuova decisione. A dipendenza della determinazione del domicilio fiscale del contribuente, quest'ultimo dovrà essere assoggettato alle imposte sul reddito e sulla sostanza per appartenenza personale o economica. L'Ufficio di tassazione lo diffiderà di conseguenza a presentare una dichiarazione d'imposta completa, avvertendolo che altrimenti sarà sottoposto a tassazione d'ufficio. Se la sua collaborazione non sarà adeguata alle circostanze, il fisco procederà alla stima coscienziosa degli elementi imponibili e di quella determinante per l'aliquota.

### **E. 4.1**

Nel suo gravame, il ricorrente contesta il calcolo dell'imposta eseguito dall'autorità, affermando che, " a [suo] modesto parere ", la considerazione della sostanza e del reddito all'estero per stabilire l'aliquota costituirebbe una " doppia imposizione mascherata ".

### **E. 4.2**

Secondo l'articolo 23 paragrafo 2 lettera a della Convenzione del 25 ottobre 1993 tra la Confederazione Svizzera e la Romania per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (RS 0.672.966.31), qualora un residente di Svizzera ritragga redditi o possieda un patrimonio che, giusta le disposizioni della presente Convenzione, sono imponibili in Romania, la Svizzera esenta da imposta tali redditi o detto patrimonio, salve le disposizioni del paragrafo 2, ma può, per determinare l'imposta afferente al rimanente reddito o al rimanente patrimonio di questo residente, applicare l'aliquota corrispondente all'intero reddito o all'intero patrimonio, senza tener conto dell'esenzione. Al riguardo il Tribunale federale ha affermato che, 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. la sentenza n. 2C\_558/2007 del 6 marzo 2008, consid. 2.3, con riferimento a: Locher , Einführung in das internationale Steuerrecht der Schweiz, 3 a ediz., p. 95).

### **E. 4.3**

Nel caso in cui fosse confermato l'assoggettamento del ricorrente per appartenenza economica, il calcolo dell'imposta sugli elementi imponibili in Svizzera dovrebbe pertanto considerare anche reddito e sostanza esentati dall'imposta in Svizzera, ai fini della determinazione dell'aliquota. È pertanto escluso che il criterio di calcolo contestato dal ricorrente configuri una "doppia imposizione mascherata".

### **E. 5**

La decisione impugnata è annullata e gli atti sono rinviati all'Ufficio di tassazione per una nuova decisione. Visto l'esito del ricorso, non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. La decisione su reclamo del

### **E. 10**

luglio 2019 è annullata e gli atti sono rinviati all'Ufficio di tassazione perché adottati una nuova decisione. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 3. Contro il presente giudizio 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.