

TI_GERICHTE 80.2022.296 vom 23. November 2022

TI Tribunale d'appello, 2022-11-23, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2022.296

FR: TI_GERICHTE 80.2022.296 du 23 novembre 2022

IT: TI_GERICHTE 80.2022.296 del 23 novembre 2022

Regeste

Assoggettamento limitato: residente in Russia proprietario di un immobile nel Canton Ticino, reddito e sostanza determinanti per l'aliquota, mancata produzione della tassazione estera

Erwägungen

E. 17

ottobre 2022, per e-mail, il rappresentante della contribuente rispondeva che “Per la relazione con la _____ banca ho fatto richiesta come da istruzioni ricevute. Per i moduli da Lei richiesti non sono stati dati dalla signora che ha allestito la dichiarazione, potrei passare nel Suo ufficio a tal fine. Copia certificati salario, non hanno nulla di tu [...] tutto questo Estratti fiscali ..relazioni bancarie, fatta richiesta con copia alla Sua attenzione. Copia bilanci. non hanno partecipazioni da dichiarare. Valutazioni fiscali estere. non hanno immobili detenuti al di fuori di quello in Ch”. Spiegava altresì che la contribuente e il convivente “erano attivi in ambito della intermediazione degli oggetti della moda ovest-est e tecniche tessili in genere. Attività oggi proibite come la movimentazione bancaria (Disposizioni SECO); ora hanno serie difficoltà a far pervenire i soldi per pagare le spese condominiali dello alloggio di _____, e mettere assieme la valuta per le tasse nonché entrare in Svizzera. Per questi loro obblighi di pagamento [i] due si stanno da [ndo da] fare nella n [u] ova dinamica dell'economia [...] a _____ e contano di poter pagare oneri e tasse della casa di _____, che non possono né dare in affitto né vendere, cosa che già nel 2020 avevano deciso di fare ed avviare”. e. Il 19 ottobre 2022, il rappresentante inoltrava all'RS 1 una e-mail della banca _____ nella quale erano riassunte le posizioni della contribuente e del convivente (interessi passivi e relativi pagamenti, conti correnti in CHF e EUR, commissioni). Il 9 novembre 2022 sollecitava l'evasione del reclamo. D. Con decisione datata 23 novembre 2022, l'RS 1 respingeva il reclamo, con la seguente motivazione: “Al rappresentante del contribuente è stata inviata una richiesta di documentazione dettagliata richiedendo la documentazione necessaria oggetto del reclamo. A tale richiesta [h] a dato seguito tramite e-mail del 17 ottobre 2022 comunicando che ha inoltrato alla banca del contribuente una richiesta per la relazione bancaria. Il 17 ottobre 2022 ha inviato tramite e-mail copia dei documenti bancari i quali rispecchiano i dati già presenti in dichiarazione. A disposizione dell'autorità fiscale non sono pervenuti documenti, oltre a quelli [i] già in nostro possesso, per poter ridefinire gli elementi accertati nella decisione di prima istanza che viene riconfermata”. E. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, RI 1, per il tramite del suo rappresentante, postula l'annullamento della decisione impugnata. Chiede che lei e il suo convivente siano trattati in modo uguale, “avendo entrambi la stessa abitazione sostanza e valore locativo” e che siano stralciati gli “altri redditi”. Fa valere il “diritto d'essere ascoltati”. Postula che le

spese siano poste a carico dell'RS 1. Il 16 dicembre 2022, il rappresentante invia un complemento al ricorso, nel quale chiede nuovamente la tassazione uguale tra i conviventi e lo stralcio degli "altri redditi". Lamenta il fatto che il reclamista sostenga che non gli siano stati forniti i documenti richiesti e che abbia ignorato la comunicazione del 17 ottobre 2022. F. Il 19 dicembre 2022, la Camera di diritto tributario ordinava alla contribuente di versare entro il 24 gennaio 2023 un anticipo a titolo di garanzia per le tasse di giustizia e le spese di procedura in ragione di fr. 1'000.■, con l'avvertenza che in caso di mancato o ritardato pagamento il ricorso sarebbe stato dichiarato irricevibile. Il versamento è stato effettuato con valuta 29 dicembre 2022. G. Nelle sue osservazioni al ricorso, presentate il 13 gennaio 2023, l'autorità di tassazione spiega che "[...] i redditi necessari alla definizione dell'aliquota sono stati esposti come da dichiarazione della contribuente stessa, pur avendo chiesto il dettaglio degli elementi imponibili la contribuente non ha mai fornito informazioni o documenti utili a chiarire la posizione. Il rappresentante pretende di correggere le decisioni di tassazione stralciando tutti gli elementi determinati per l'aliquota, richiesta che non può essere accolta per ovvi [i] motivi, non riteniamo plausibile che un proprietario di un immobile a _____, utilizzato come abitazione secondaria, sia considerato come nullatenente senza fornire documentazioni o spiegazioni dettagliate e giustificate. [...] alla Signora RI 1 è stato imposto anche il valore di un immobile sito in _____, immobile che negli anni passati è sempre stato esposto senza particolari contestazioni, non riteniamo sia possibile stralciarlo senza spiegazioni e giustificativi, anche considerando l'applicazione di un'aliquota favorevole. Riteniamo che [...] in assenza di documenti o dati chiari la decisione emessa risulta essere ancora favorevole alla contribuente in quanto la decisione corretta avrebbe dovuto riportare le aliquote massime, eventualità che in sede di reclamo si è rinunciato seguire". Diritto 1. Con il ricorso, il rappresentante dapprima lamenta di non essere stato sentito in sede di reclamo. Nel merito, l'insorgente chiede di essere tassata al pari del convivente per quanto attiene all'immobile di _____ e si aggrava contro l'aggiunta di "altri redditi" in ragione di fr. 100'000.■. 2. 2.1. Il diritto di essere sentito è una garanzia costituzionale formale, la cui violazione implica di regola l'annullamento della decisione impugnata a prescindere dalle possibilità di successo nel merito (DTF 132 V 287 consid. 5.1, 127 V 431 consid. 3d/aa). Per quanto concerne la censura secondo cui l'autorità di tassazione non avrebbe convocato la reclamante, va ricordato che gli articoli 208 cpv. 1 LT e 135 cpv. 1 LIFD stabiliscono che, nella procedura di reclamo contro una decisione di tassazione ordinaria, l'autorità di tassazione prende la sua decisione fondandosi sui risultati dell'inchiesta e che essa può determinare nuovamente tutti gli elementi imponibili e, sentito il contribuente, modificare la tassazione anche a svantaggio del medesimo. Né la legge tributaria cantonale né la legge federale sull'imposta federale diretta attribuiscono dunque al contribuente il diritto di essere convocato e sentito personalmente prima di una decisione su reclamo. Né una simile garanzia discende dall'art. 29 cpv. 2 Cost., poiché secondo il Tribunale federale la garanzia costituzionale del diritto di essere sentito in un procedimento amministrativo non implica il diritto di essere sentito oralmente (DTF 122 I 464 consid. 4c e giurisprudenza citata). Come ha ricordato il Tribunale federale, ciò vale in modo particolare nell'ambito di procedimenti di massa, estesi alla totalità dei cittadini, come le procedure di tassazione per le imposte dirette (cfr. pure l'art. 126 cpv. 2 LIFD secondo cui [solo] l'autorità di tassazione può esigere che siano fornite informazioni anche oralmente; sentenza TF n. 2A.438/2006 del 14 dicembre 2006 consid. 3.2). 2.2. Nel caso in disamina, dopo aver esaminato il reclamo, l'RS 1 ha ritenuto necessario inviare al rappresentante della ricorrente un'articolata richiesta di

documentazione, con la comminatoria che se non avesse trasmesso quanto richiesto, l'autorità di tassazione avrebbe deciso sulla base della documentazione già a sua disposizione ed avrebbe riconfermato la decisione di prima istanza. L'RS 1 ha quindi dato modo alla reclamante di esprimersi e di produrre prove pertinenti a sostegno del proprio reclamo, rispettando il suo diritto di essere sentita. Ciononostante, la reclamante non ha dato seguito alle richieste e l'RS 1 non ha potuto fare altro che confermare la decisione di prima istanza, come peraltro anticipato nella lettera dell'11 ottobre 2022. Questa prima censura deve pertanto essere rigettata. La Camera di diritto tributario entra dunque nel merito del ricorso.

3. 3.1. Come espresso in narrativa, la ricorrente è domiciliata all'estero. In Ticino dispone di una casa di vacanza in comproprietà con il convivente. 3.2. Il Cantone preleva un'imposta sul reddito e sulla sostanza delle persone fisiche (art. 1 cpv. 1 lett. a LT). 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. Principi analoghi valgono per l'imposta federale diretta (art. 4 cpv. 1 lett. c LIFD). L'assoggettamento in virtù dell'appartenenza economica è limitato alla parte del reddito e della sostanza per i quali sussiste un obbligo fiscale nel Cantone secondo gli articoli 3 e 4 (art. 5 cpv. 2 LT). La LIFD contiene una disposizione analoga (art. 6 cpv. 2 LIFD). Nelle relazioni internazionali devono tuttavia essere imposti almeno il reddito conseguito nel Cantone e la sostanza ivi posta (art. 5 cpv. 4 LT). 3.3. Per il calcolo dell'imposta in caso di assoggettamento parziale, giusta gli art. 6 cpv. 1 LT e 7 cpv. 1 LIFD, le persone fisiche parzialmente assoggettate all'imposta sul reddito e sulla sostanza nel Cantone 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. 3.4. Proprio questi fattori, determinanti per il calcolo dell'imposta, sono stati contestati dalla contribuente, che sostiene di essere proprietaria solo della casa di vacanza di _____ e di non aver conseguito alcun altro reddito né in Svizzera né all'estero. Nella fattispecie, il reddito imponibile sia per l'IC sia per l'IFD è costituito dalla metà del valore locativo (art. 20 cpv. 1 lett. b LT; art. 21 cpv. 1 lett. b LIFD) dedotti la metà delle spese di gestione e manutenzione (art. 31 LT; art. 32 LIFD) e degli interessi passivi privati (art. 32 cpv. 1 lett. a LT; art. 33 cpv. 1 lett. a LIFD). Per la sola imposta cantonale, la sostanza imponibile è composta dalla metà del valore di stima dell'immobile (art. 42 cpv. 1 LT) al netto della metà dei debiti comprovati (art. 47 cpv. 1 LT). A proposito della censura riguardante la differenza degli elementi imponibili tra i due conviventi, conformemente a quanto dichiarato da entrambi, il valore locativo dell'abitazione di _____ è stato esposto per metà ciascuno, in ragione di fr. 17'690.■ (che alla ricorrente "va bene", v. reclamo dell'11 luglio 2022), come pure le spese di gestione e manutenzione (fr. 1'769.■) e gli interessi passivi privati (fr. 9'075.■). I valori attribuiti all'abitazione di _____ sono dunque perfettamente uguali e riprendono quanto dichiarato da entrambi. La censura relativa ad un diverso trattamento tra i comproprietari deve essere rigettata.

4. 4.1. 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; art. 130 cpv. 1 LIFD), senza essere in particolare vincolata agli elementi imponibili riconosciuti o dichiarati dai contribuenti (sentenza 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 articoli 196 LT e 123 cpv. 1 LIFD, 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. 200 LT; art. 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, 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, sentenze TF n. 2C_340/2007 del 22 gennaio 2008 e n. 2A.457/2005 del 12 maggio 2006, in: RtiD II-2006 n. 16t).

4.2. I contribuenti parzialmente assoggettati all'imposta in Svizzera e nel Cantone 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 (art. 204 cpv. 2 LT; art. 130 cpv. 2 LIFD). 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.).

4.3. La ricorrente ha presentato una Dichiarazione d'imposta palesemente incompleta. Soprattutto, manca ogni indicazione in merito al suo patrimonio e ai suoi redditi esteri. In casu , erano senz'altro adempiute le condizioni perché l'autorità di tassazione potesse procedere ad una tassazione d'ufficio, dopo aver diffidato la contribuente ad adempiere ai 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.

4.4. In sede di reclamo – nonostante la precisa richiesta fattale dall'RS 1– oltre a non aver prodotto la dichiarazione fiscale _____, la contribuente non ha neppure allegato alcuna nuova attestazione bancaria, se non quella relativa al debito ipotecario, già fornita, e non ha completato la DI 2021 con quanto previsto dagli articoli 199 LT e 125 LIFD. Non è noto se, nel periodo fiscale litigioso o in periodi precedenti, abbia svolto attività lucrativa né se abbia ottenuto prestazioni di assicurazioni sociali o private. Dalle Dichiarazioni d'imposta presentate fino al 2017, quando ha annunciato la partenza per la _____, dovrebbe essere possibile ricavare qualche indicazione più precisa. In ogni caso, che sia titolare di un solo conto bancario in Svizzera, dove trascorre unicamente le vacanze, appare poco verosimile. D'altronde, come spiega lo stesso rappresentante della contribuente, i pagamenti delle fatture relative alla manutenzione della casa, le spese condominiali e le imposte sono effettuati in contanti, provenienti con tutta probabilità dalla _____.

5. 5.1. A questo proposito, è la stessa ricorrente a sostenere di avere un'"altra tassazione" in _____ . Secondo l'art. 23 lett. a della Convenzione tra la

Confederazione Svizzera e la Federazione Russa per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (RS 0.672.966.51), qualora un residente di Svizzera ritragga redditi o possieda un patrimonio che, giusta le disposizioni della presente Convenzione, sono imponibili in Russia, la Svizzera esenta da imposta detti redditi o detto patrimonio, [salve le disposizioni della lettera b ,] 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. Sebbene tale disposizione, ricalcata sull'art. 23A paragrafo 3 del modello di Convenzione fiscale dell'OCSE, è indirizzata allo Stato di residenza, tuttavia, come ammesso dal relativo commentario e dalla dottrina più recente, va 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/Chillà , *Droit fiscal international*, Basilea 2023, p. 232; v. anche OCSE, *Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune – version abrégée*, Parigi 2010, n. 56 ad art. 23A).

5.2. 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 delle imposte e 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. sentenza TF n. 2C_558/2007 del 6 marzo 2008 consid. 2.3). Ai fini della determinazione dell'aliquota, il calcolo dell'imposta sugli elementi imponibili in Svizzera deve pertanto considerare anche il reddito e la sostanza esenti dall'imposta in Svizzera.

5.3. Nella decisione di tassazione, l'autorità fiscale ha aggiunto redditi per fr. 16'800.■, definendoli "valore locativo abitazione primaria" e attribuendoli alla _____ così come gli "altri redditi" pari a fr. 100'000.■. A quest'ultimo riguardo, è stata la stessa contribuente a dichiarare "altri redditi" per 100'000 franchi. L'affermazione, contenuta nel reclamo e nel ricorso, di non avere altri redditi in Svizzera e in Russia, oltre al valore locativo, è pertanto in contrasto con il principio della buona fede. Secondo l'art. 9 Cost. gli organi dello Stato e secondo l'art. 5 cpv. 3 Cost. gli organi dello Stato, le autorità e i privati devono agire secondo il principio della buona fede. Entrambe le disposizioni costituzionali sono concretizzate dal divieto legale dell'abuso di diritto (art. 2 cpv. 2 CC), che interessa tutti i settori giuridici. Un caso di abuso di diritto previsto dall'art. 2 cpv. 2 CC è quello della condotta contraddittoria (venire contra factum proprium) . Tale principio è violato da chi adotta una condotta contraddittoria o abusiva oppure inganna la controparte. Simile comportamento non merita infatti alcuna tutela giuridica (sentenza TF n. 2C_334/2014 del 9 luglio 2015 consid 2.5.1 e 2.5.2 e giurisprudenza citata). Anche gli altri elementi della sostanza mobiliare per fr. 750'000.■, aggiunti dall'RS 1, sono stati attribuiti alla _____ (v. riparto IC 2021 dopo reclamo). In sede di reclamo, in considerazione del fatto che la ricorrente non ha prestato la collaborazione richiesta per la determinazione del reddito e della sostanza esteri, l'autorità fiscale ha confermato l'apprezzamento effettuato con la decisione di tassazione.

5.4. Come visto, in questi casi, ritenuta la mancanza di indicazioni ed informazioni concrete da parte della contribuente, la giurisprudenza del Tribunale federale ammette l'applicazione delle aliquote massime. La valutazione dell'autorità fiscale ■ che in concreto ha aggiunto fr. 16'800.■ di reddito all'estero (dedotti fr. 3'360.■ di spese di gestione e manutenzione) e fr. 750'000.■ di altri elementi della sostanza all'estero ■ appare addirittura prudenziale

rispetto alle aliquote massime, come affermato anche dallo stesso RS 1 nelle osservazioni al ricorso. In tali circostanze, la Camera di diritto tributario dovrebbe procedere ad una reformatio in peius della decisione impugnata. Tuttavia, considerato che si tratta unicamente dei fattori relativi al calcolo dell'aliquota e di importi relativamente esigui, vi rinuncia, tutelando l'operato dell'RS 1 e confermando la decisione impugnata. 6. Di conseguenza, il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese di procedura sono poste a carico della 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. 800.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 200.– per un totale di fr. 1'000.– sono a carico della ricorrente. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Lucerna, entro 30 giorni (art. 146 LIFD; art. 73 LAI 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.