

# TI\_GERICHTE 80.2024.194 vom 21. August 2024

TI Tribunale d'appello, 2024-08-21, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2024.194](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2024.194)

FR: TI\_GERICHTE 80.2024.194 du 21 août 2024

IT: TI\_GERICHTE 80.2024.194 del 21 agosto 2024

## Regeste

Assoggettamento illimitato: domicilio, rapporti intercantionali, decisione pregiudiziale di assoggettamento per il periodo precedente, effetto anche per il periodo successivo

## Erwägungen

### E. 1

Il contribuente contesta, in via principale, il suo assoggettamento illimitato alle imposte per il periodo fiscale 2017 e ribadisce che il suo domicilio fiscale sarebbe stato a \_\_\_\_\_. A livello formale, contesta la procedura seguita dal fisco ticinese, il quale avrebbe emanato le decisioni fiscali per il 2017, senza richiedere al contribuente di compilare una dichiarazione fiscale completa. Ritiene inoltre che il fisco ticinese non avesse alcuna competenza ad emettere una decisione per l'IFD, ritenuto come, per il periodo fiscale 2017, fosse già stata emanata da parte del Canton \_\_\_\_\_. A sostegno della pretesa di sottostare, nel Canton Ticino, unicamente ad un'imposizione limitata, sostiene che il fisco ticinese non avrebbe imposto alcun valore locativo. In via subordinata, nella denegata ipotesi in cui questo Tribunale non volesse ammettere la sua imposizione per appartenenza economica, chiede il riconoscimento delle spese di trasferta. L'autorità fiscale, da parte sua, ritiene che il contribuente, rispetto al periodo fiscale precedente, nel quale è stato stabilito il suo assoggettamento illimitato alle imposte nel Canton Ticino, non abbia comprovato alcuna modifica sostanziale della propria situazione, in particolare il proprio assoggettamento nel Canton \_\_\_\_\_. Ritiene che la procedura di tassazione sia stata operata conformemente alle disposizioni di legge e che il fatto che non sia stato imposto un valore locativo non abbia alcuna rilevanza ai fini dell'assoggettamento illimitato, ma che si tratti di una scelta dipesa dalla mancata collaborazione del contribuente. Le spese di trasferta non sarebbero state riconosciute, poiché devono essere preliminarmente assunte dal datore di lavoro. I. Assoggettamento illimitato alle imposte

### E. 2.1

In primo luogo, il ricorrente contesta il suo assoggettamento illimitato alle imposte nel Canton Ticino, dove dovrebbe essere imposto unicamente per appartenenza economica, essendo proprietario di beni immobili.

### E. 2.2

Una persona fisica ha domicilio fiscale in un Cantone quando vi risiede con l'intenzione di stabilirvisi durevolmente (art. 3 cpv. 2 della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni [LAID; RS 642.14; per quanto riguarda il Canton Ticino, cfr. l'art. 2 cpv. 2 della legge tributaria ticinese del 21 giugno 1994 [LT; RL/TI 640.100]). Il domicilio fiscale è di conseguenza caratterizzato da un elemento obiettivo, costituito dall'effettiva residenza in un luogo, e da un elemento

soggettivo, costituito dall'intenzione di rimanervi (sentenze 9C\_668/2022 del 13.11.2023, consid. 6.1., 9C\_25/2023 del 5.6.2023 consid. 3.2; 2C\_301/2017 del 13.11.2017 consid. 4.1). Secondo la giurisprudenza relativa all'art. 127 cpv. 3 Cost., lo stesso principio vale in ambito intercantonale. Anche in questo contesto, il domicilio fiscale principale di una persona fisica si trova quindi dove, di fatto, si situa il centro dei suoi interessi (DTF 148 II 285 consid. 3.2.2; 136 II 405 consid. 4.3; sentenza 9C\_229/2023 del 20 luglio 2023 consid. 3.2). Di norma, la determinazione del domicilio fiscale principale non si fonda su prove certe, ma è il risultato dell'apprezzamento di una serie di indizi relativi alla professione del contribuente, alla sua situazione familiare, ecc. (sentenza 2C\_301/2017 del 13.11.2017 consid. 4.1). Questo luogo non si determina nemmeno in funzione delle dichiarazioni del contribuente o dei suoi desideri e, in tal misura, il domicilio fiscale non può essere scelto (DTF 138 II 300 consid. 3.2; 132 I 29 consid. 4.1; sentenza 2C\_994/2019 dell'8 giugno 2020 consid. 6.1).

### **E. 2.3**

Per contribuenti sposati e conviventi, i legami costituiti dai rapporti personali e familiari vengono considerati più forti di quelli intessuti dove viene esercitata la professione; per questa ragione, gli stessi sono imposti nel luogo in cui risiede la famiglia anche nel caso vi si rechino solo nel fine settimana rispettivamente nel tempo libero (DTF 132 I 29 consid. 4.2; sentenze 2C\_994/2019 dell'8.6.2020 consid. 6.2; 2C\_301/2017 del 13.11.2017 consid. 4.2). La situazione è diversa se il contribuente occupa una posizione dirigenziale. Se egli fa ritorno dalla famiglia nel fine settimana e durante il tempo libero, il Tribunale federale ritiene infatti che il suo domicilio fiscale principale si trovi al luogo di lavoro e che nel luogo di residenza della famiglia vi sia solo un domicilio secondario (DTF 132 I 29 consid. 5.3; Locher, op. cit., pag. 31). Se il contribuente che occupa una posizione dirigenziale rientra dalla famiglia ogni sera, mantiene il proprio domicilio fiscale nel luogo di residenza dei congiunti (DTF 132 I 29 consid. 4.2; 2C\_301/2017 del 13.11.2017 consid. 4.2).

### **E. 2.4**

Sul piano probatorio, l'autorità di tassazione deve sostanziare l'esistenza di elementi che fondano o aumentano il carico impositivo, mentre i fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario vanno dimostrati dal contribuente (DTF 140 II 248 consid. 3.5). Di principio, ed anche se il contribuente ha un obbligo di collaborazione, l'esistenza del domicilio fiscale va pertanto dimostrata dall'autorità di tassazione (sentenza 9C\_25/2023 del 5.6.2023 consid. 3.3). Per giurisprudenza, quando chiari e precisi indizi rendono molto verosimile la fattispecie stabilita dall'autorità, la prova del contrario spetta tuttavia al contribuente (sentenze 2C\_332/2015 del 23.7.2015 consid. 4.3; 2C\_50/2014 del 28.5.2014 consid. 5.3). Per lo meno quando il contribuente ha adempiuto al proprio obbligo di collaborazione, la prova richiesta all'autorità è accresciuta se essa ha rinunciato per alcuni anni alla propria sovranità e intende in seguito nuovamente richiamarsi. In questi casi, deve infatti dimostrare che la sua decisione è dettata da un mutamento qualificato della situazione (sentenze 2C\_588/2021 del 2.6.2022 consid. 3.1.4; 2C\_323/2021 dell'8.3.2022 consid. 2.4.2; 2C\_911/2018 del 17.3.2020 consid. 4.2; 2C\_480/2019 del 12.2.2020 consid. 2.3.4). Tuttavia quando un contribuente lascia un Cantone nel quale il suo assoggettamento illimitato era molto verosimile incombe a quest'ultimo comprovare il suo assoggettamento nel nuovo Cantone (sentenza TF 9C\_668/2022 del 13.11.2022, consid. 6.4.).

### **E. 3.1**

Per quanto concerne il periodo fiscale precedente a quello attualmente sub judice, dapprima questa Camera, con sentenza n. 80.2020.12-13 dell'11 ottobre 2022 ed in seguito il Tribunale federale, con sentenza 9C\_636/2022 del 24 ottobre 2023, hanno stabilito che il domicilio fiscale del qui contribuente si trovasse nel Canton Ticino.

### **E. 3.2**

Se una persona sottoposta a tassazione contesta la sovranità fiscale del Cantone, prima di proseguire la procedura di tassazione, l'autorità fiscale deve pronunciarsi sull'assoggettamento, con decisione pregiudiziale passata in giudicato. La decisione pregiudiziale sul domicilio fiscale passata in giudicato può avere effetto fino alla fine del periodo di tassazione in corso al momento della decisione (sentenze del Tribunale federale DTF 123 I 289 consid. 1c e 2P.240/1998 del 4 maggio 1999 consid. 1b, in RF 55/2000 p. 177; inoltre sentenza del Tribunale amministrativo del Canton San Gallo B 2020/131 dell'8 ottobre 2020 consid. 3.3.1; anche Looser, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar DBG, 4 a ed., Basilea 2022, n. 3 ad art. 147-153 a LIFD, p. 2453). Ora, nel caso in esame, l'UT ha notificato al ricorrente la decisione di assoggettamento illimitato alle imposte nel Canton Ticino a partire dal 1° gennaio 2016 al 5 giugno 2019. Lo stesso contribuente non pretende che la sua situazione personale ed economica sia mutata nel 2017 rispetto al 2016. Al contrario, sostiene che le decisioni relative al suo assoggettamento, compresa quella del Tribunale federale che ha messo fine alla procedura, siano errate. In queste circostanze, si deve ammettere che gli effetti della decisione pregiudiziale di assoggettamento esplichino i suoi effetti anche in relazione al periodo fiscale 2017.

### **E. 3.3**

Indipendentemente dagli effetti della decisione di assoggettamento del 5 giugno 2019, è innegabile che anche per periodo fiscale 2017 il ricorrente adempisse i presupposti per essere assoggettato alle imposte cantonali per appartenenza personale. Diversamente da quanto da lui sostenuto, né la decisione di questa Camera né tantomeno quella del Tribunale federale hanno preso in considerazione – quale unico elemento di valutazione – l'indicazione del valore locativo. In conformità con la giurisprudenza dell'Alta Corte, sono infatti stati esplicitamente passati in rassegna i legami famigliari, gli interessi professionali nel Canton Ticino, gli altri interessi di natura economica nel Canton Ticino e le relazioni sociali. Tali interessi sono poi stati raffrontati con quelli esistenti nel Canton \_\_\_\_\_. Già nella sentenza dell'11 ottobre 2022 questa Camera aveva esaminato anche aspetti inerenti il periodo fiscale 2017, ai quali dettagli si rimanda integralmente. Va ricordato in particolare che, anche per quanto concerne il 2017, la conclusione in merito alla convergenza dei legami famigliari, economici, professionali e sociali nel Canton Ticino, è la medesima di quella del periodo fiscale precedente (cfr. sentenza CDT n. 80.2020.12-13, in particolare consid. 6-9). Il contribuente, del resto, contravvenendo all'onere della prova che gli pertoccava, non ha presentato alcuna giustificativo, rispettivamente alcun valido argomento, a sostegno del preteso domicilio nel Canton \_\_\_\_\_.

### **E. 3.4**

Nel ricorso, il contribuente insiste sul fatto che, nel Canton Ticino, non avrebbe – diversamente dal Canton \_\_\_\_\_ – un'abitazione in cui risiedere. Ora a prescindere dal fatto che lo stesso contribuente ha dichiarato metà del valore locativo del mapp.

\_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ (nel quale risiede \_\_\_\_\_, la ex coniuge), anche per quanto attiene al mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_, dove vivevano \_\_\_\_\_ ed il

figlio \_\_\_\_\_, ha vistato “valore locativo”, “abitazione primaria” ed affitti per fr. 4'800.-. Come tuttavia già riportato nella sentenza dell'11 ottobre 2022, per lo stesso periodo fiscale, l'inquilina non ha dichiarato alcuna pigione pagata. Del resto, il preteso canone di locazione mensile, di appena fr. 400.-, appare del tutto irrisorio. Non solo. Sempre nel 2017, la società \_\_\_\_\_ [ora divenuta \_\_\_\_\_], era affittuaria di una parte del mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_. Di tale società, \_\_\_\_\_, nel 2017, era amministratore unico (con diritto di firma individuale) e ne deteneva tutte le quote azionarie. Motivo per il quale, diversamente da quanto asserisce il contribuente, egli, in Ticino, aveva più proprietà a disposizione. Resta pertanto immutata la conclusione di questa Camera circa il fatto che, a \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, anche nel 2017, aveva un indirizzo di comodo (sentenza CDT n. 80.2020.12-13 consid. 12.4).

### **E. 3.5**

Nel proprio ricorso, il contribuente sostiene che l'autorità fiscale non avrebbe preso, formalmente, in considerazione alcun valore locativo relativo ad un'abitazione primaria, ma avrebbe indicato unicamente il valore locativo della “casa secondaria/di vacanza”, e meglio il valore dell'abitazione in cui abita \_\_\_\_\_, a \_\_\_\_\_. Il contribuente dimentica di aver compilato la dichiarazione d'imposta 2017, crociando anche, per quanto concerne l'immobile in cui vivevano \_\_\_\_\_, la casella “valore locativo/abitazione primaria” (in merito anche sentenza TF 9C\_636/2022 del 24 ottobre 2023 consid. 9.2.1). Poco importa che l'autorità fiscale, nella decisione, abbia immesso tale dato negli affitti incassati. Di fatto è lo stesso contribuente ad aver compilato con questa modalità la sua dichiarazione fiscale. Ad ogni buon conto, il contribuente sembra far dipendere il suo assoggettamento fiscale dal solo fatto dell'esistenza o meno di un valore locativo. Dimentica tuttavia che la chiara giurisprudenza in materia di domicilio fiscale prende in considerazione tutta una serie di elementi che sono stati sviscerati ampiamente già in occasione del precedente periodo fiscale e che sono attuali anche per quanto concerne il 2017. II. Aspetti formali

### **E. 4.1**

Il ricorrente lamenta il fatto di aver ricevuto la notifica di tassazione 2017, datata 27 marzo 2024, senza essere stato preventivamente invitato a compilare la dichiarazione fiscale ticinese. Ciò costituirebbe una violazione procedurale.

### **E. 4.2**

Secondo gli articoli 124 cpv. 2 LIFD e 198 cpv. 2 LT, il contribuente deve compilare la dichiarazione d'imposta in modo completo e veritiero, firmarla personalmente e inviarla, con gli allegati prescritti, all'autorità competente entro il termine stabilito. Per il caso di contribuenti assoggettati all'imposta in più Cantoni, l'art. 2 cpv. 1 dell'Ordinanza del 9 marzo 2001 sull'applicazione della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette nei rapporti intercantionali (RS 642.141) prevede che, se, per ragioni di appartenenza economica, sussiste un obbligo fiscale non soltanto nel Cantone di domicilio o di sede, bensì anche in altri Cantoni, la procedura di tassazione si svolge anche in questi altri Cantoni. Per l'art. 2 cpv. 2 dell'Ordinanza, il contribuente assoggettato all'imposta in parecchi Cantoni può adempiere il suo obbligo di allestire la dichiarazione fiscale mediante la presentazione di una copia della dichiarazione d'imposta del Cantone di domicilio o di sede. In ogni caso, secondo l'art. 2 cpv. 4 dell'Ordinanza, la procedura è retta dal diritto procedurale cantonale. Nelle “Istruzioni per la compilazione della dichiarazione di imposta 2017” per i contribuenti “con domicilio fuori Cantone”, allestite dalla Divisione delle

contribuzioni (

[https://www4.ti.ch/fileadmin/DFE/DC/DOC-IPF/2017/Istruzioni\\_2017\\_dom\\_\\_\\_1\\_2.pdf](https://www4.ti.ch/fileadmin/DFE/DC/DOC-IPF/2017/Istruzioni_2017_dom___1_2.pdf)), si legge quanto segue: Per procedere ad una corretta imposizione, l'autorità fiscale deve possedere anche quei dati che, pur non costituendo fattori imponibili in Ticino, sono necessari per l'applicazione delle aliquote e per il calcolo proporzionale delle deduzioni, dei debiti e degli interessi passivi. Pertanto i contribuenti domiciliati fuori Cantone e con fattori imponibili in Ticino devono indicare non solo la sostanza situata in Ticino e il relativo reddito, bensì anche il reddito e la sostanza complessivi. I contribuenti domiciliati in altri Cantoni possono tuttavia adempiere al loro obbligo di presentare la dichiarazione d'imposta inviando, al competente Ufficio circondariale di tassazione, la dichiarazione d'imposta ticinese (modulo 1 in originale) non compilata ma firmata unitamente alla copia della dichiarazione d'imposta presentata nel loro Cantone di domicilio e alla copia di tutti i moduli complementari che riguardano gli immobili. (...)

#### **E. 4.3**

Nel 2017, \_\_\_\_\_ era proprietario di diversi beni immobili nel Canton Ticino (cfr. dichiarazione d'imposta 2017, Modulo 7). Ne consegue che, pur considerandosi contribuente assoggettato alle imposte solo per appartenenza economica, era obbligato a presentare una dichiarazione d'imposta completa anche nel Canton Ticino, in particolar modo inoltrando una copia della dichiarazione del Canton \_\_\_\_\_. Se non lo ha fatto, è il contribuente ad aver violato i suoi obblighi procedurali. D'altra parte, l'art. 2 cpv. 3 dell'Ordinanza sull'applicazione della LAID prevede che l'autorità fiscale del Cantone di domicilio o di sede comunichi gratuitamente alle autorità fiscali degli altri Cantoni la sua tassazione, comprese la ripartizione intercantonale ed eventuali modifiche della dichiarazione d'imposta. In queste circostanze, non possono certamente essere imputate all'autorità fiscale le inadempienze agli obblighi fiscali del contribuente. Spettava a \_\_\_\_\_ presentare la dichiarazione d'imposta completa, comprensiva di tutti gli elementi imponibili, ovunque posti. Questa critica preliminare non merita pertanto tutela alcuna. III. Imposta federale diretta

#### **E. 5.1**

Il contribuente contesta altresì che il Canton Ticino sia competente per riscuotere l'imposta federale diretta.

#### **E. 5.2**

A questo proposito, si ricorda che, secondo l'art. 105 cpv. 1 LIFD, le autorità cantonali riscuotono l'imposta federale diretta presso le persone fisiche che, alla fine del periodo fiscale o dell'assoggettamento fiscale, hanno domicilio fiscale in Svizzera o, in mancanza del medesimo, hanno dimora fiscale nel Cantone. Sono fatti salvi gli articoli 3 capoverso 5 e 107. Secondo l'art. 108 cpv. 1 LIFD, se il luogo della tassazione è controverso o incerto, esso viene fissato dall'Amministrazione federale delle contribuzioni, ove entrino in linea di conto più Cantoni. La decisione dell'Amministrazione federale delle contribuzioni è impugnabile con ricorso secondo le disposizioni generali sull'amministrazione della giustizia federale. L'art. 108 cpv. 2 LIFD dispone che l'accertamento del luogo della tassazione possa essere richiesto dall'autorità di tassazione, dall'amministrazione cantonale dell'imposta federale diretta e dai contribuenti.

#### **E. 5.3**

In base all'art. 105 cpv. 1 LIFD spetta indiscutibilmente al Canton Ticino il diritto di riscuotere l'IFD per il 2017, in quanto il ricorrente vi aveva il domicilio fiscale alla fine dell'anno. Se il contribuente e/o il Canton \_\_\_\_\_ sono di diverso avviso, possono rivolgersi all'Amministrazione federale delle contribuzioni, come previsto dall'art. 108 LIFD. Non è in ogni caso data la competenza della Camera di diritto tributario per dirimere il conflitto di competenza fra i due Cantoni (sentenza CDT Inc. 80.2022.202 del 20.2.2023, consid. 4.2.; Locher, Kommentar DBG, Basilea 2015, vol. III, n. 12 ss. ad art. 108 LIFD). Ne consegue che anche su questo aspetto il ricorso è respinto. IV. Spese di "trasferta"

### **E. 6.1**

Nel ricorso il contribuente, chiede, in via subordinata, nel caso in cui non dovesse essere accolta la richiesta principale relativa all'assoggettamento illimitato nel Canton \_\_\_\_\_, di voler accogliere la deduzione legata alle spese di trasferta "già plausibilizzate con l'Ufficio di tassazione per l'anno 2016, anche per l'anno 2017". Nelle proprie osservazioni al gravame, l'UT ha argomentato che, per quanto concerne il lavoratore dipendente, le spese che quest'ultimo deve sostenere nell'ambito dell'esecuzione di un concreto "mandato" di servizio, ossia durante l'orario di lavoro, devono essere rimborsate dal datore di lavoro.

### **E. 6.2**

Di principio, in applicazione analogica della regola generale prevista dall'art. 8 CC, 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 ad 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).

### **E. 6.3**

Nel caso in esame, la richiesta del contribuente, a prescindere dal fatto che non è chiara e non precisa a quali costi faccia espressamente riferimento – tenuto conto del fatto che l'UT già ha riconosciuto le spese dell'utilizzo del veicolo dal domicilio al posto di lavoro [inteso da \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_] – non è né motivata né corredata dai necessari giustificativi. Alla luce delle disposizioni relative alla ripartizione dell'onere della prova, anche su quest'aspetto, il ricorso non merita tutela.

### **E. 7**

Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico del contribuente, 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. 4'000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 500.– per un totale di \_\_\_\_\_ fr. 4'500.– sono a carico del ricorrente. 3. Contro il presente Copia per conoscenza: - municipio di \_\_\_\_\_. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II presidente: \_\_\_\_\_ La cancelliera: \_\_\_\_\_