

## S. 385 / Nr. 62 Bundesrechtliche Abgaben (i)

## BGE 75 I 385

62. Sentenza 19 dicembre 1949 nella causa coniugi G. contro Commissione di ricorso del Cantone Ticino in materia d'imposta per la difesa nazionale.

## Regeste:

Imposta per la difesa nazionale: L'aliquota dell'imposta dovuta dalla moglie, che coabita col marito all'estero, per i beni posseduti in Svizzera è determinata in base ai fattori redditizi e patrimoniali complessivi di ambedue i coniugi.

Wehrsteuer: Der schweizerischen Steuerhoheit unterliegendes Vermögen der im Auslande wohnenden Ehefrau: der Steuersatz bestimmt sich nach dem Vermögen und nach dem Einkommen beider Ehegatten.

Impôt pour la défense nationale: Le taux de l'impôt dû par la femme mariée domiciliée à l'étranger pour ses biens soumis à la souveraineté fiscale suisse se calcule d'après la fortune et le revenu des deux époux.

A. -- La contribuente, che coabita col marito a San Remo (Italia), possiede uno stabile a Lugano in comunione ereditaria con un fratello. Per questa sua proprietà fondiaria in Svizzera, ella fu assoggettata all'imposta per la difesa nazionale sulla base di una sostanza di 17 000 fr. e di un reddito di 1500 fr., applicabile l'aliquota corrispondente ad una sostanza di 100 000 fr. e ad un reddito di 7000 fr.

## Seite: 386

Contro la tassazione, confermata in sede di reclamo, la contribuente inoltrò ricorso, chiedendo di essere imposta su di una sostanza di 17 000 fr. e su di un reddito di 1000 fr. con l'aliquota prevista per questi ammontari, atteso che non possedeva altri beni o redditi nè in Svizzera, nè in Italia.

Dopo di aver diffidato infruttuosamente il marito della ricorrente, quale sostituto fiscale della moglie (art. 13 DIN), a indicare la sostanza e il reddito da lui posseduti per stabilire l'aliquota dell'imposta dovuta sui fattori imponibili in Svizzera, la Commissione cantonale di ricorso confermò la tassazione impugnata e intestò la partita al marito.

B. -Con ricorso di diritto amministrativo ambedue i coniugi chiedono che la decisione querelata sia annullata e che l'imposta dovuta dalla moglie venga stabilita in base ad una sostanza di 17 000 fr. e ad un reddito di 1000 fr., senza l'onere di una maggiore aliquota per la sostanza e il reddito personali del marito. I ricorrenti adducono in compendio quanto segue:

Contrariamente a quanto sostiene l'autorità cantonale, l'art. 13 DIN è applicabile soltanto quando marito e moglie realizzano gli estremi dell'assoggettamento a norma dell'art. 3 DIN. Nella fattispecie è pacifico che il marito tiene domicilio all'estero e non dispone di beni in Svizzera. Imponibile è quindi unicamente la moglie per la casa posseduta a Lugano, di cui ha la libera disponibilità in virtù del regime della separazione dei beni vigente tra i coniugi. Di conseguenza, il tributo dev'essere calcolato sul valore e sul reddito di detto stabile, senza tener conto della sostanza e del reddito personali del marito. D'altra parte, nessuna disposizione legale può obbligare un cittadino estero a notificare alle autorità svizzere il proprio patrimonio e il proprio reddito, già colpiti fiscalmente nel paese di domicilio.

C. - La Commissione cantonale di ricorso conclude per la reiezione del gravame.

## Seite: 387

Da parte sua, l'Amministrazione federale delle contribuzioni propone di annullare la decisione querelata e di rinviare gli atti alla precedente giurisdizione per complemento d'inchiesta e nuovo giudizio. Essa adduce in sostanza quanto segue:

L'addizione della sostanza e del reddito dei coniugi ai fini di determinare l'aliquota presuppone che marito e moglie siano soggetti all'imposta (art. 44 e 46 combinati con l'art. 3 DIN). Quando solo la moglie è contribuente, il tasso dell'imposta a suo carico dev' essere determinato senza tener conto degli attivi dell'altro coniuge. Senonchè, in concreto è possibile che contribuente sia il marito, anzichè la moglie. È difatti probabile che, in base ai rapporti patrimoniali nel matrimonio, il marito abbia l'usufrutto sullo stabile posseduto dalla moglie a Lugano (art. 159 sgg. CCI). Se così fosse, la partita dovrebbe essere intestata al marito e l'imposta calcolata con l'aliquota corrispondente ai di lui fattori patrimoniali e redditizi complessivi. Quest'aspetto della fattispecie, insufficientemente chiarito, dovrà essere oggetto di un esame più approfondito da parte delle autorità cantonali.

Considerando in diritto:

1.- Marito e moglie, sono insorti contro la decisione querelata. Ambedue hanno veste per ricorrere: il

marito, perchè gli fu intestata la partita d'imposta quale sostituto fiscale della moglie; quest'ultima, perchè si tratta della tassazione di un bene di cui avrebbe conservato la libera disponibilità in virtù dei rapporti patrimoniali dei coniugi e, ad ogni modo, perchè risponde solidalmente col marito pel pagamento del tributo a norma dell'art. 13 cp. 2 DIN.

2.- L'assoggettamento della moglie all'imposta per la difesa nazionale è fondato sul diritto di proprietà che ella vanta, in comunione col fratello, su uno stabile sito in Svizzera (art. 3 cifra 3 lett. a DIN). La base imponibile è costituita dalla metà del valore di perequazione

Seite: 388

dell'immobile e dal relativo reddito netto (art. 20 cifra 1 lett. a DIN). Rimane da stabilire il criterio per la determinazione dell'aliquota, questione su cui verte essenzialmente il litigio.

Giusta gli art. 44 e 46 DIN, la classificazione dei contribuenti che debbono pagare l'imposta solo per una parte del reddito e della sostanza è fatta in base al loro reddito e alla loro sostanza complessiva. L'imposta è calcolata unicamente sui fattori imponibili, ma con l'aliquota corrispondente all'insieme dei redditi e all'intera sostanza (cf. RU 61 I 374 sgg.). Questo principio è perfettamente conciliabile col postulato dell'eguaglianza tributaria, e vale tanto pel contribuente residente in Svizzera, proprietario di fondi all'estero (art. 19 DIN), quanto per quello residente all'estero, che possiede dei fondi situati sul territorio svizzero (art. 20 DIN).

3. -Particolare aspetto assume però in questo connesso l'imposizione della persona maritata. Recita infatti l'art. 13 DIN: « In costanza di matrimonio, i fattori imponibili (reddito, sostanza ecc.) della moglie sono aggiunti in sede di tassazione a quelli del marito, qualunque sia il regime dei beni fra i coniugi. La moglie risponde solidalmente col marito per la sua quota all'imposta complessiva ». Occorre adunque stabilire se questo precetto, che si attaglia al presupposto ordinario dell'assoggettamento illimitato di ambedue i coniugi alla legislazione svizzera, trova applicazione anche quando soltanto la moglie sia imponibile.

Orbene l'art. 13 DIN statuisce tre principi distinti: a) il cumulo dei fattori imponibili dei coniugi e la riunione delle procedure di tassazione; b) la sostituzione della moglie da parte del marito negli obblighi fiscali (la moglie rimane però contribuente e risponde col marito del pagamento della quota d'imposta che le incombe); c) il computo dell'aliquota sulla base dei fattori coniugali cumulati.

Come il Tribunale federale già ebbe a dichiarare in una sua sentenza 7 novembre 1947 (RU 73 I 408 sgg.), i principi

Seite: 389

di cui alle lettere a e b non sono applicabili quando soltanto la donna maritata è soggetta all'imposta, sia senza restrizione alcuna (art. 3 cifra 1 DIN), sia limitatamente ai beni posseduti in Svizzera (art. 3 cifra 3 DIN). In quest'ipotesi, il marito non è contribuente, il che esclude il cumulo dei fattori imponibili dei coniugi e la sostituzione della moglie da parte del marito negli obblighi fiscali. Tutt'al più egli potrebbe essere considerato quale rappresentante della moglie. La sentenza menzionata non pregiudica invece la questione del computo dell'aliquota.

Le ragioni che vietano l'applicazione dei due primi principi desunti dall'art. 13 DIN (RU 73 I 410 sgg.) sono inoperanti quando si tratta semplicemente di determinare il tasso dell'imposta dovuta dalla moglie. Il computo dell'aliquota sulla base del reddito e della sostanza complessiva del marito e della moglie trova la sua giustificazione nell'incremento della capacità contributiva risultante dal fatto che, in costanza di matrimonio, sostanza e reddito di ambedue i coniugi concorrono alla spesa dell'economia domestica. Poco importa quindi ai fini di siffatta perequazione dell'onere fiscale che ambedue i coniugi o soltanto la moglie siano soggetti all'imposta o ch'essa colpisca la totalità o solo una parte dei loro beni e redditi. Nulla si oppone pertanto alla determinazione dell'aliquota applicabile per il computo dell'imposta dovuta dalla moglie, tenendo conto dei fattori patrimoniali e redditizi non imponibili del marito.

Nè si può obiettare che, addossando alla donna maritata l'onere della maggiore aliquota, il fisco svizzero colpisce anche i fattori non tassabili del marito. Oggetto dell'imposta sono esclusivamente i beni e i redditi della moglie soggetti alla sovranità fiscale della Confederazione; quelli del marito, esenti dall'imposta, entrano in considerazione unicamente per ragguagliare il tributo della moglie alla sua effettiva capacità contributiva.

4.- Poichè in concreto solo la moglie è soggetta all'imposta, non vi è motivo di riconoscere al marito la veste

Seite: 390

di sostituto fiscale. Avverte bensì l'Amministrazione federale delle contribuzioni che il marito, se possedesse l'usufrutto sui beni della moglie in virtù del regime patrimoniale, dovrebbe essere considerato quale contribuente. Ma l'esistenza di un usufrutto non è stata fatta valere dai ricorrenti e non risulta per altro dagli atti di causa. Siffatta questione può quindi rimanere indecisa.

Come contribuente, la moglie poteva essere diffidata a fornire tutti i ragguagli necessari per la sua tassazione (art. 89 DIN). Ella era tenuta segnatamente a inclinare il reddito e la sostanza del marito. Per vero, la Commissione di ricorso ha attribuito al marito la veste di sostituto d'imposta e l'ha invitato a notificare il suo reddito e la sua sostanza. Sebbene in realtà egli non fosse sostituto della moglie a norma dell'art. 13 DIN, avrebbe nondimeno dovuto rispondere quale suo rappresentante. A questo titolo il suo silenzio poteva essere ritenuto per la tassazione del coniuge. Del resto, la moglie stessa si è rifiutata di fornire al fisco ogni ragguaglio sulle condizioni finanziarie del marito.

L'impossibilità di accertare in modo materialmente esatto gli elementi della tassazione, a motivo del rifiuto dei ricorrenti di collaborare al chiarimento della fattispecie, legittimava senz'altro le autorità cantonali a procedere in via presuntiva (art. 92 DIN). La prestazione fiscale a carico della moglie potrebbe quindi essere modificata dal Tribunale federale, giusta l'art. 104 cp. 2 OG, soltanto se apparisse manifestamente inesatta, il che non è però stato dimostrato.

Il Tribunale federale pronuncia:

Il ricorso è respinto. L'ammontare dell'imposta per 1a difesa nazionale (IV periodo) di 47 fr. 90 è confermato ed è a carico della signora G