

TI_GERICHTE 80.1997.86 vom 8. Oktober 1997

TI Tribunale d'appello, 1997-10-08, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1997.86

FR: TI_GERICHTE 80.1997.86 du 8 octobre 1997

IT: TI_GERICHTE 80.1997.86 del 8 ottobre 1997

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Volltext

Tessin Camera di diritto tributario 08.10.1997 80.1997.86 Tessin Camera di diritto tributario 08.10.1997 80.1997.86 Ticino Camera di diritto tributario 08.10.1997 80.1997.86

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.97.00086 Lugano 8 ottobre 1997 In nome della Repubblica e Cantone del Ticino La Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello composta dai giudici: Alessandro Soldini, presidente, Stefano Bernasconi, Lorenzo Anastasi segretario: Fiorenzo Gianinazzi statuendo sul ricorso del 4 giugno 1997 in materia di: IC/IFD 95/96 presentato da: _____, ritenuto in fatto ed in diritto 1. Nella dichiarazione d'imposta IC/IFD 1995-96 _____ ed _____ chiedevano la deduzione dai loro redditi di un importo di fr. 2'552.-- di media annua per spese di gestione e di manutenzione degli immobili e di fr. 8'068.-- per spese dentarie. L' Ufficio di tassazione, nella tassazione notificata ai contribuenti il 27 gennaio 1997, limitava sia per l'IC che per l'IFD la deduzione per spese di gestione e manutenzione degli immobili a fr. 1'837.-- di media annua. La deduzione per spese dentarie veniva invece integralmente negata per l'IC e ammessa limitatamente a fr. 1'980.-- di media annua per l'IFD. 2. Decidendo il reclamo presentato dai coniugi _____, l'UT confermava quanto stabilito nella notifica di tassazione. Precisava che nell'ambito della deduzione per spese di gestione e di manutenzione degli immobili non possono essere accordate quelle spese (riscaldamento, acqua, elettricità, ma anche abbonamento alla TV via cavo, portineria, e la parte non utilizzata del contributo versato al fondo di rinnovo) che costituiscono per il proprietario che lo abita destinazione di reddito. Esponeva inoltre il calcolo in virtù del quale in materia di IFD la deduzione per spese dentarie doveva essere circoscritta a soli fr. 1980.-- di media annua (cfr. decisione su reclamo del 12 maggio 1997). 3. Con tempestivo ricorso del 12 maggio 1997 _____ chiede la deduzione delle spese di gestione e manutenzione dell'immobile da lui abitato nella misura chiesta nella dichiarazione d'imposta, invocando le ordinanze del 24 agosto 1992 del Consiglio federale concernenti le deduzioni dei costi di immobili del patrimonio privato. Quanto alla deduzione delle spese di malattia il ricorrente lamenta di essere ancora in attesa di una risposta da parte dell'Amministrazione federale delle contribuzioni in merito a una sua richiesta di informazioni. Il 27 giugno 1997, dopo aver preso atto della risposta fornitagli con lettera 2 giugno 1997 dall'Amministrazione federale delle contribuzioni, il ricorrente ribadisce, tra l'altro, la propria richiesta di deduzione integrale delle spese dentarie in materia di IFD, sollecitando inoltre l'Amministrazione federale delle contribuzioni a essere più precisa nella propria circolare in merito alla possibilità di scegliere ogni biennio, in

materia di deduzione delle spese di gestione e manutenzione immobiliari, il sistema analitico o quello forfetario. L'Amministrazione federale delle contribuzioni con risposta del 21 agosto 1997 propone di accogliere parzialmente il ricorso in materia di spese di gestione e manutenzione immobiliari, portando la deduzione a fr. 1'941.-- di media annua e di respingerlo invece in merito alla richiesta di dedurre integralmente le spese dentarie. La Divisione cantonale delle contribuzioni, dal canto suo, rileva come le contestazioni dei ricorrenti siano rivolte unicamente contro la tassazione in materia di IFD. Nel merito rileva, a titolo abbondanziale, che la non concessione della deduzione per spese dentarie trova conferma nella giurisprudenza della CDT e che la deduzione per spese di gestione e manutenzione degli immobili è stata determinata conformemente alla Circolare 6.33/2 dell'8 agosto 1992. 4. In ordine Dalla lettura del ricorso, presentato il 12 maggio 1997 da _____, si evince che la contestazione concerne unicamente l'imposta federale diretta. Egli chiede infatti la deduzione integrale delle spese di gestione e manutenzione immobiliari "almeno per l'imposta federale diretta", rinunciando quindi a contestare su questo punto la decisione su reclamo in materia di imposta cantonale. Nella misura in cui la contestazione riguarda le spese dentarie, la stessa, come si evince chiaramente dalla motivazione, riguarda chiaramente l'imposta federale diretta, facendo espresso riferimento nella motivazione alla richiesta di informazioni rivolta all'Amministrazione federale delle contribuzioni. Il successivo scritto del 27 giugno 1997 non consente altra conclusione, ma anzi conferma al di là di ogni dubbio che la contestazione concerne unicamente l'IFD. Ne consegue che la decisione su reclamo del 12 maggio 1997 è cresciuta incontestata in giudicato per quanto concerne l'imposta cantonale.

5. Deduzione per spese di gestione e manutenzione 5.1. Secondo l'art. 32 cpv. 2 LIFD, come pure secondo l'art. 31 cpv. 2 LT 1994 di identico tenore, il contribuente che possiede immobili privati può dedurre le spese di manutenzione, i premi d'assicurazione e le altre spese d'amministrazione da parte di terzi. Sono considerate spese di manutenzione quelle che, senza aumentare il valore dell'immobile, ne preservano lo stato, ne conservano l'uso e ne mantengono la redditività (cfr. Agner/Jung/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, n. 5 ad art. 32 LIFD, p. 219 s.; Känzig, Direkte Bundessteuer, 2a ediz., vol. I, Basilea 1982, p. 649; Bottoli, Lineamenti di diritto tributario ticinese, Lugano 1977, p. 66; CDT n. 262 del 28 agosto 1986 in re R.T.; CDT n. 52 del 22 febbraio 1983 in re A.D.R.). 5.2. L'art. 1 dell' Ordinanza del Consiglio federale del 24 agosto 1992, concernente i costi deducibili di immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta, sono deducibili le seguenti spese: Spese di manutenzione : v Le spese di riparazione o rinnovo che non determinano un aumento del valore dell'immobile; v I versamenti al fondo di riparazione o di rinnovazione (art. 712 CC) di una comunione di comproprietari, fintanto che detti mezzi sono impiegati esclusivamente per coprire i costi di manutenzione degli impianti in comune; v Le spese di gestione: le tasse ricorrenti per l'eliminazione dei rifiuti (ad esclusione delle tasse pagate secondo il principio "chi inquina paga"), la depurazione delle acque, l'illuminazione e la pulizia delle strade; i costi di manutenzione delle strade; le imposte immobiliari con valore di imposte reali; le indennità versate al portinaio; i costi dei locali comuni, dell'ascensore, ecc. nella misura in cui è il proprietario a doversele accollare; Spese d'assicurazione I premi d'assicurazione sui beni materiali (assicurazione contro gli incendi, contro i danni dell'acqua, contro la rottura vetri e di responsabilità civile) Costi di amministrazione Spese per porto, telefono, inserzioni, moduli, riscossioni, processi, indennità versate all'amministratore dell'immobile ecc. (soltanto le spese effettive e senza le indennità per il lavoro del proprietario stesso). (cfr. art.

1 cpv. 1 Ordinanza cit.). 5.3. Diversamente dall'Ordinanza del Consiglio federale appena citata, la Circolare della Divisione cantonale delle contribuzioni del 1° dicembre 1994 distingue, nell'ambito della deduzione delle spese effettive tra immobili della sostanza privata concessa in locazione (e quindi imposti sul reddito effettivo) e immobili abitati dal proprietario (e quindi imposti in base al valore locativo). In caso di imposizione del valore locativo, vale a dire di immobili utilizzati dal proprietario stesso, viene ammessa, di regola unicamente la deduzione delle spese che, in caso di locazione, rimangono a carico del proprietario e non possono venire accollate all'inquilino, vale a dire delle spese di manutenzione e di assicurazione, ma non di quelle di gestione e di amministrazione (cfr. Circolare cit., cifra 5.4; inoltre Sentenza 7 giugno 1995 della Pretura del distretto di Lugano - sez. 4 - Inc. LA 95.). 5.4. La distinzione introdotta dalla citata Circolare della Divisione delle contribuzioni trova la sua ragion d'essere nel fatto che il reddito della sostanza del contribuente che abita personalmente la casa di cui è proprietario viene calcolato perlopiù in base a una mera stima. 5.4.1. La deduzione di costi effettivi da un reddito stimato deve essere effettuata con la massima prudenza. Si deve verificare, in particolar modo, che il reddito determinato per apprezzamento corrisponda effettivamente a quello che il proprietario potrebbe conseguire da una terza persona, mediante la locazione; esso deve cioè essere tale da coprire tutte le spese che il contribuente stesso fa valere quali costi di manutenzione e di amministrazione, comprese quelle che servono a mantenere installazioni e dotazioni lussuose come parchi, piscine, campi di tennis eccetera (cfr. Känzig, Direkte Bundessteuer, 2 a ediz., vol. I, Basilea 1982, n. 171 ad art. 22 DIFD, p. 659). In altre parole, perché una certa spesa sia deducibile, deve essere garantito che il valore locativo da cui si vorrebbe detrarre sia commisurato in modo tale da comprenderla. Altrimenti, il contribuente che abita la propria casa sarebbe ingiustamente avvantaggiato rispetto al proprietario che cede in locazione l'immobile che gli appartiene e che di solito addebita ai propri inquilini le spese di amministrazione e di gestione della casa (riscaldamento, pulizia, e riscaldamento delle parti dello stabile che sono usate in comune dagli inquilini). 5.4.2. Secondo l'art. 257a CO, le spese accessorie sono la remunerazione dovuta per le prestazioni fornite dal locatore o da un terzo in relazione all'uso della cosa. Esse sono a carico del conduttore soltanto se specialmente pattuito (Mosca, Il Nuovo Diritto di Locazione, Lugano 1991, p. 105). La legge non prevede una lista esauriente delle spese che possono essere poste a carico del conduttore. Emerge dal Messaggio del Consiglio federale che le spese sopportate dal locatore per la manutenzione della cosa, quali le riparazioni o le sostituzioni delle parti deteriorate della cosa locata, non sono spese accessorie e non possono quindi essere domandate in aggiunta al corrispettivo per l'uso e il godimento del bene locato. Esso è infatti la controprestazione sia per la cessione della cosa e il suo mantenimento in uno stato idoneo all'uso convenuto sia per l'adempimento degli obblighi accessori che ne derivano, quali l'obbligo di custodire e di salvaguardare la cosa (FF 1985 I 1237). Se la pigione rappresenta la remunerazione di tutte le prestazioni del locatore in relazione con la cessione dell'ente locato, il suo mantenimento in uno stato idoneo all'uso cui è destinato e l'adempimento dei doveri di sorveglianza e di protezione della cosa locata (Obhuts- und Schutzpflichten), le spese accessorie costituiscono il corrispettivo dovuto per le prestazioni che il locatore o un terzo forniscono in relazione all'uso dell'ente locato (Zihlmann, Das neue Mietrecht, p. 49; Portner, Wegleitung zum neuen Mietrecht, p. 31). Il locatore dell'immobile può quindi addebitare al conduttore, a titolo di spese accessorie, determinati costi da lui sostenuti, solo se essi denotano per loro natura tale caratteristica. Se ciò non è il caso, l'eventuale clausola contrattuale pattuita dalle parti, è nulla (Barbey, L'arrêté Fédéral

instituant des mesures contre les abus dans le secteur locatif, § 30 no. 2). La libertà contrattuale é in effetti limitata, in materia di locazione, da un insieme di norme imperative a tutela della parte considerata piú debole, l'inquilino. La giurisprudenza cantonale in materia civile ha pertanto negato carattere di spesa accessoria addebitabile all'inquilino all'assicurazione responsabilità civile e all'assicurazione cose, poiché non rappresentano delle prestazioni che il locatore fornisce al proprio inquilino in relazione all'uso dell'ente locato. La protezione assicurativa é infatti intesa a proteggere l'immobile e il suo proprietario, indipendentemente dall'inquilino il quale direttamente non ne trae alcun vantaggio (cfr. Sentenza 7 giugno 1995 della Pretura del distretto di Lugano - sezione 4 - Inc. LA 95). Secondo la dottrina, addebitare ai conduttori a titolo di spese accessorie i premi delle assicurazioni sarebbe addirittura abusivo, poiché essi vengono già considerati nella quantificazione della pigione (Gmür, Rechtsprechung des Bundesgerichtes zur Mietzinserhöhung, p. 21; inoltre Commentario SVIT, ad art. 269 CO). 5.4.3. Ora, mentre nel caso della locazione le spese accessorie sono accollate all'inquilino ed in tal modo cessano di gravare il proprietario, nel caso dell'uso proprio della casa esse sono a carico del proprietario in qualità di inquilino di se stesso. Si giustifica pertanto di dedurre dal valore locativo solo se non sono già state considerate mediante una corrispondente riduzione del valore locativo (Känzig, loc. cit., Zwahlen, Die einkommenssteuerrechtliche Behandlung von Liegenschaftskosten [insbesondere im Recht der direkten Bundessteuer], Basilea 1986, p. 104, Funk, Der Begriff der Gewinnungskosten nach schweizerischem Einkommenssteuerrecht, 2 a ediz., Coira/Zurigo 1991, p. 164). Il proprietario che abita il proprio immobile potrà per contro dedurre le spese di manutenzione e quelle assicurative, non addebitabili agli inquilini. Il problema che si pone è pertanto di stabilire se, nel singolo caso concreto, il valore locativo sia stato calcolato in modo tale da poter essere assimilato ad un canone di locazione al netto delle spese accessorie oppure no. Di conseguenza, si tratterà di decidere se ammettere o meno la detrazione delle spese di cui si tratta. 5.5. Nel caso in esame, il valore locativo di fr. 10'740.- annui può certamente essere considerato prudenziale e comunque inferiore alla somma del canone di locazione e delle spese accessorie che il ricorrente percepirebbe qualora cedesse in locazione l'appartamento. Esso ammonta infatti a meno del 5% del valore di stima ufficiale (fr. 210'790.-), il quale è a sua volta nettamente inferiore al valore commerciale dell'oggetto di cui si tratta, se è vero che il ricorrente lo ha acquistato nel 1988 per fr. 380'000.-. In altre parole, è impensabile che il ricorrente sarebbe disposto a cedere in locazione a fr. 895.- al mese, tutto compreso, un appartamento che ha acquistato per fr. 380'000.- e per la cui manutenzione paga oltre 300 franchi mensili di spese condominiali. Egli non ha pertanto il diritto di dedurre le spese di amministrazione e di gestione relative alla sua quota di comproprietà. 5.6. Per quanto concerne la deduzione delle spese di manutenzione, deve essere tenuta presente una peculiarità propria del condominio. I costi di manutenzione si distinguono infatti fra quelli che si riferiscono al singolo appartamento, cioè all'oggetto del diritto esclusivo del comproprietario, e quelli relativi invece alle parti comuni. 5.6.1. Sono senz'altro deducibili dal reddito del singolo condomino i costi per la manutenzione delle parti dell'edificio su cui ha un diritto esclusivo o un diritto di uso esclusivo, a condizione naturalmente che si tratti di spese che non sono qualificabili come costi di miglioria. 5.6.2. Per quanto attiene invece ad interventi su parti comuni dell'edificio (si pensi al rinnovo della facciata o del tetto o alla sostituzione dell'impianto di riscaldamento), di solito sono finanziati mediante versamenti annuali al c.d. fondo di rinnovazione dell'immobile (art. 712m cpv. 1 cifra 5 CC; Baur/Klöti-Weber/Koch/Meier/Ursprung, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Berna

1991, p. 378). I versamenti al fondo in questione rientrano indubbiamente nel novero dei costi deducibili, purché siano irrevocabilmente sottratti ai condòmini e possano essere impiegati solo per futuri costi di manutenzione, vale a dire di riparazione e di rinnovo (Agner/Jung/Steinmann , Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, n. 6 ad art. 32 LIFD, p. 121). 5.7. In conclusione, dai princìpi sin qui enunciati, emerge che la decisione su reclamo impugnata deve essere riformata, per quanto concerne l'imposta federale diretta, in relazione alla mancata deduzione dei versamenti al fondo di rinnovo. Alle spese deducibili di fr. 618.– per il 1993 e di fr. 911.– per il 1994, già ammesse dall'Ufficio di tassazione, si devono pertanto aggiungere fr. 740.– in media annua. Alle suddette spese, che si riferiscono alle parti comuni, devono poi essere aggiunte, come già ha fatto l'autorità fiscale, le spese di manutenzione relative all'appartamento su cui il ricorrente ha il diritto esclusivo, per complessivi fr. 2'145.15 (fr. 2'072.15 e fr. 73.–). La deduzione complessiva, in media annua, ammonta allora a fr. 2'552.– in media annua. 6. Deduzione per spese dentarie 6.1. L'art. 33 cpv. 1 lett. h LIFD prevede che sono deducibili le spese per malattia, infortunio o invalidità del contribuente o delle persone al cui sostentamento egli provvede, quando tali spese sono sopportate dal contribuente medesimo e superano il 5 per cento dei proventi imponibili, dopo le deduzioni di cui agli articoli 26 a 33. 6.2. Secondo l'Amministrazione federale delle contribuzioni “sono considerate spese per malattia le spese per le cure sanitarie volte al mantenimento e al ristabilimento della salute fisica e psichica, in particolare le spese per le cure mediche, le spese d'ospedale, le spese per farmaci e rimedi, apparecchi medici, occhiali ecc. Le spese supplementari che superano il limite delle norme usuali e necessarie (ad es. occhiali di lusso ecc.), non rientrano nella nozione di spese per malattia...” (Circolare n. 16 del 14 dicembre 1994 dell'Amministrazione federale diretta, par. 2.1). Dal canto loro, le cure dentarie sono equiparate alle spese per malattia, a condizione che si tratti di spese causate da malattia dentaria; ma sono deducibili altresì le spese per provvedimenti di carattere preventivo, come l'igiene dentaria. Esclusa è per contro la deduzione delle spese per cure di natura puramente estetica (Circolare cit., par. 2.4; inoltre CDT n.

_____ del 22 agosto 1996 in re G.F.). 6.3. Per l'accertamento delle spese è determinante la data del pagamento. La deduzione viene calcolata separatamente per ognuno dei due anni di computo (Circolare cit., par. 4). 6.4. Dalla documentazione prodotta dal ricorrente all'UT, le spese effettivamente sopportate nel 1993 ammontano, come ha potuto verificare anche questa Camera, a fr. 2'581.-- e non raggiungono quindi la soglia del 5% dei proventi imponibili, pari a fr. 3'971.--; quelle sopportate nel 1994 ammontano invece a fr. 7850.-- e superano quindi la franchigia in misura di fr. 3'879.--. Esse danno quindi luogo a una deduzione di fr. 1980.-- di media annua, come stabilito dall'UT. Non possono invece essere presi in considerazione gli acconti per cure dentarie versati nel 1992, poiché sono di pertinenza del periodo di tassazione IFD 1993-94, al quale era applicabile la normativa dell'abrogato DIFD, che non prevedeva deduzioni di sorta per spese di malattia. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 144 LIFD dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è parzialmente accolto . § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 12 maggio 1997 è riformata nel senso che la deduzione in materia di imposta federale diretta per spese di gestione, amministrazione dell'immobile nel comune di domicilio è portata a fr. 2'552.-- di media annua. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese. 3. Intimazione alle parti. 4. Contro il presente giudizio è dato ricorso di diritto amministrativo al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. 146 LIFD). per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II

Presidente:

Il Segretario:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.