

TI_GERICHTE 80.2002.60 vom 6. Mai 2002

TI Tribunale d'appello, 2002-05-06, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2002.60

FR: TI_GERICHTE 80.2002.60 du 6 mai 2002

IT: TI_GERICHTE 80.2002.60 del 6 maggio 2002

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Volltext

Tessin Camera di diritto tributario 06.05.2002 80.2002.60 Tessin Camera di diritto tributario 06.05.2002 80.2002.60 Ticino Camera di diritto tributario 06.05.2002 80.2002.60

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.2002.00060 Lugano 6 maggio 2002 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, Ivo Eusebio segretario: Fiorenzo Gianinazzi statuendo sul ricorso del 8 aprile 2002 in materia di: IC/IFD 99/00 presentato da: _____, _____, rappr. da: avv. _____, _____, ritenuto in fatto ed in diritto 1. 1.1. _____, divorziata, vive con le figlie, nate nel 1981 risp. nel 1983. Nella convenzione sulle conseguenze accessorie del divorzio del _____ 1999 veniva tra l'altro stipulato quanto segue: 5. 5.1. La moglie continuerà a occupare la casa coniugale con le figlie fino al 31 ottobre 2000, senza corrispondere alcun compenso al marito. La moglie assume le spese di luce, acqua, telefono e riscaldamento. Tutti gli altri oneri sono a carico del marito. Il 1° novembre 2000 la casa sarà consegnata al marito. 5.2. È data facoltà alla moglie di consegnare la casa al marito prima di tale scadenza, con preavviso di tre mesi, per la fine di un mese. In tale eventualità il marito corrisponderà alla moglie, dalla data di consegna della casa e fino all'ottobre 2000, un contributo ai costi di locazione di fr. 1'000.- (mille) mensili, in aggiunta al contributo di mantenimento (punto 3.3.). 1.2. Nella dichiarazione d'imposta IC/IFD 1999-2000 la contribuente dichiarava sotto la voce "ogni altro reddito imponibile" un importo di fr. 9'000.- per il 1997 e di fr. 12'000.- per il 1998, precisando tra parentesi "casa di _____". Nella notifica di tassazione del 21 gennaio 2002 l'Ufficio di tassazione esponeva alla contribuente un valore locativo, relativo all'abitazione di _____, di fr. 34'453.- di media annua, al posto della prestazione valutabile in denaro di fr. 10'500.- di media annua dichiarata dall'interessata. 1.3. Il reclamo, presentato dalla contribuente il 6 febbraio 2002, veniva respinto dall'Ufficio di tassazione con decisione del 18 marzo 2002, argomentando: Nel caso in esame la reclamante non è d'accordo circa la qualifica di valore locativo, attribuito alla messa a sua disposizione, pur limitata nel tempo, della casa d'abitazione coniugale. Il Giudice del divorzio, nell'adottare le misure riguardanti l'abitazione domestica, può attribuire l'alloggio in uso al coniuge non proprietario: nella fattispecie la convenzione omologata dal Pretore aveva attribuito in uso temporaneo la villa coniugale ed è categoricamente da escludere che, con la firma della convenzione le parti abbiano stipulato un contratto di locazione sui generis di durata determinata. Il diritto d'abitazione, in quanto diritto personale di durata

limitata, deve essere inteso quale diritto di godimento ai sensi dell'art. 20 lett. b della LT e, proprio per la sua durata parziale, non può essere interpretato quale semplice prestazione di contributi alimentari ricorrenti, in natura anziché il denaro. Nella concreta fattispecie la reclamante ha goduto del bene nella stessa maniera del beneficiario di un diritto d'uso reale, anche tenuto conto del fatto che il diritto d'abitazione prefigurava l'assetto definitivo della consegna entro il 31.10.2000 della proprietà fondiaria all'ex marito cui aveva ceduto la sua quota di un mezzo (vedi punto 4 della convenzione). Si può quindi tranquillamente concludere che l'imposizione del valore locativo alla reclamante, stabilito in base ai parametri usati dalle autorità fiscali (coefficiente applicato al valore di stima catastale dell'immobile: fr. 29'531.-- per l'anno 1997 e fr. 39'375.-- per il 1998, in media fr. 34'453.--) costituisce una soluzione equa e di semplice praticabilità e che si adegua ampiamente alla fattispecie. Va infine rilevato come la convenzione stipulata fra i coniugi stabilisce che la moglie si assume le spese di luce, acqua, telefono e riscaldamento mentre tutte le altre spese sono a carico del marito. Mentre quelle a carico della moglie sono considerate vere e proprie spese di mantenimento private, la cui deduzione dal reddito è esclusa per gli art. 33 lett a LT e 34 lett. a LIFD, quelle a carico del marito, interessi e spese di manutenzione, sono fiscalmente riconosciute in deduzione. 2. Con il presente, tempestivo ricorso _____, assistita dall'avv. _____, chiede in via principale lo stralcio del valore locativo di fr. 34'453.- di media annua e la sua sostituzione con il valore dichiarato di fr. 10'500.- e in via subordinata il conteggio, in quanto comproprietaria di un mezzo dell'immobile, della metà del valore locativo esposto dall'Ufficio di tassazione con relativa deduzione in ragione di metà dei relativi oneri (interessi ipotecari e spese). L'Ufficio di tassazione ha rinunciato a determinarsi sul ricorso. 3. 3.1. Per gli artt. 20 cpv. 1 LT e 21 cpv. 1 LIFD, è imponibile il reddito da sostanza immobiliare, segnatamente: a) i proventi dalla locazione, dall'affitto, dall'usufrutto o da altro godimento; b) il valore locativo di immobili o di parti di essi, che il contribuente ha a disposizione per uso proprio in forza del suo diritto di proprietà o di un usufrutto ottenuto a titolo gratuito; c) i proventi da contratti di superficie; d) i proventi dall'estrazione di ghiaia, sabbia o altri elementi costitutivi del suolo. 3.2. La giurisprudenza ha avuto modo di stabilire a più riprese che il valore locativo è imponibile al coniuge cui il giudice ha attribuito il godimento dell'immobile (CDT n. 303-304 del 31 dicembre 1992 in re Z.; CDT n. _____ del 3 dicembre 1998 in re M. O). 3.3. Più recentemente questa Camera ha precisato che, se un coniuge si obbliga a contribuire al mantenimento dell'altro, lasciandogli tra l'altro abitare la propria casa gratuitamente, si ha una prestazione imponibile di alimenti in natura anziché in denaro (cfr. art. 22 lett. f LT e art. 23 lett. f LIFD), con la conseguenza che il beneficiario dovrà dichiarare il valore locativo dell'abitazione quale prestazione alimentare ricevuta dall'ex coniuge (CDT n. _____ dell' 8 ottobre 1999 in re A. W.; inoltre Locher , Kommentar zum DGB, Therwil/Basel 2001, p. 596). Nel citato giudizio si affermava testualmente: 5.1. I coniugi che divorziano qualificano spesso come alimenti prestazioni che assumono forme diverse da quella della rendita: · il debitore può, in primo luogo, obbligarsi a pagare, in aggiunta o al posto della rendita vera e propria, spese di mantenimento dell'altro coniuge, che presentano carattere periodico, come canone di locazione, imposte di circolazione, imposte dirette, premi assicurativi o rette scolastiche; · in secondo luogo, è possibile che egli conceda in uso o in usufrutto un bene di cui è proprietario; · non è infrequente, infine, che i coniugi decidano di capitalizzare gli alimenti (Pedroli, Il divorzio tra diritto civile e diritto fiscale, in RDAT I-1998, pp. 495-496). 5.1.1. Per quanto concerne

il primo aspetto, va detto che l'assunzione, da parte di un coniuge, dei costi di mantenimento dell'altro coniuge, nell'ambito di una convenzione, può assumere diverse forme, a dipendenza, in primo luogo, del carattere periodico o meno delle spese di cui si tratta e, in secondo luogo, delle modalità di pagamento delle stesse (versamento all'altro coniuge o pagamento diretto ai creditori di quest'ultimo). I casi sono cioè quattro: · pagamento diretto da parte del debitore di spese periodiche dell'altro coniuge; · pagamento diretto da parte del debitore di spese non periodiche dell'altro coniuge; · versamento da parte del debitore degli importi necessari all'altro coniuge per il pagamento di spese periodiche; · versamento da parte del debitore degli importi necessari all'altro coniuge per il pagamento di spese non periodiche. La lettera delle norme legali applicabili non si oppone all'assimilazione di tutti i casi descritti a quello del versamento della comune rendita alimentare. La legge si limita infatti a parlare di «alimenti versati» da una parte e di «alimenti percepiti» dall'altra, senza aggiungere ulteriori requisiti, in particolare quello della periodicità degli stessi. Quanto alla ratio delle disposizioni che si esaminano, essa esige addirittura che i casi appena esposti siano trattati allo stesso modo di quello in cui un coniuge versa all'altro una rendita. Non vi è infatti alcuna differenza, sul piano della capacità contributiva, che è accresciuta, nella misura in cui uno dei due coniuge riceva dall'altro quanto gli occorre per sostenere determinati costi o addirittura li fa pagare direttamente dall'altro, ed è invece ridotta, per il coniuge che paga i conti dell'altro o versa a quest'ultimo quanto occorre per saldare determinati costi di mantenimento (A. Pedroli , Il divorzio tra diritto civile e diritto fiscale, in RDAT 1998 - I - p. 497; Holtz , Steuerrechtliche Folgen der Ehescheidung, Berna/Stoccarda 1989, p. 146 ss.). 5.1.2. Quanto al secondo aspetto, se il coniuge che si obbliga a contribuire al mantenimento dell'altro adempie quest'obbligo lasciandogli abitare la propria casa gratuitamente, si ha una semplice prestazione di alimenti in natura anziché in denaro. Il beneficiario dovrà quindi dichiarare il valore locativo dell'abitazione quale prestazione di alimenti ricevuta dall'ex coniuge, mentre quest'ultimo potrà dedurre lo stesso importo dal suo reddito a titolo di alimenti versati (A. Pedroli , op. cit., pp. 497-498; Holtz , op. cit., p. 327; StE 1987 B 25.3 n. 5, 1990 B 27.2 n. 10). Una diversa opinione, in dottrina, è sostenuta solo con riferimento alla commisurazione del valore del godimento dell'abitazione: vi è infatti chi sostiene che il fisco non dovrebbe discostarsi dai valori determinati nella sentenza di divorzio, anche qualora il valore della prestazione in natura così determinato sia nettamente diverso dal valore locativo determinato dal fisco prima del divorzio (Lampert , Pré-voyance, famille, droit pénal: quelques points de la LIFD méritant discussion, in ASA 62 pp. 17-30, 23 s.). L'effetto della deduzione degli alimenti sarà peraltro neutralizzato, perlopiù, dall'aggiunta del valore locativo nella tassazione del proprietario: quest'ultimo può infatti versare a titolo di alimenti all'ex coniuge ciò che egli stesso ha conseguito quale reddito, indipendentemente dalla forma in cui si presenta; il suo reddito in natura, rappresentato dal valore locativo della casa di cui è proprietario, diventa così l'oggetto della sua prestazione alimentare. Una differenza fra quanto dichiarato quale valore locativo e quanto dedotto a titolo di alimenti potrebbe tuttavia essere determinata dai costi di manutenzione della casa. Se, infatti, il proprietario, con la convenzione di divorzio, si assume anche il pagamento di tali spese, potrà ottenerne la deduzione dal valore locativo, che, al netto di tali costi, risulterà quindi inferiore alla deduzione per alimenti riconosciutagli (A. Pedroli , op. cit., p. 498; Holtz , op. cit., p. 334; StE 1990 B 27.2 n. 10). 5.1.3. Se il coniuge proprietario della casa non si limita ad obbligarsi a lasciar abitare la casa all'altro coniuge, ma gli concede un vero e proprio usufrutto o un diritto di abitazione sull'immobile stesso, allora sulla norma

che disciplina gli alimenti prevale quella che prevede l'assoggettamento del valore locativo di immobili che «il contribuente ha a disposizione per uso proprio in forza... di un usufrutto ottenuto a titolo gratuito» (articoli 21 cpv. 1 lett. b LIFD e 20 cpv. 1 lett. b LT). In tale eventualità, cioè, del reddito dell'immobile è direttamente beneficiario l'usufruttuario e non il nudo proprietario, ragione per cui il primo dichiarerà il valore locativo dell'abitazione a titolo non di "alimenti" bensì di reddito della sostanza e il secondo potrà dedurre tutt'al più quanto ha versato per le spese di manutenzione della casa (StE 1990 B 27.2 n. 10; A. Pedroli , op. cit., p. 498). Come si vede, il risultato pratico è uguale nei due casi. Con una differenza, da non trascurare: per l'imposta cantonale sulla sostanza, il valore di stima dell'immobile sarà attribuito alla sostanza del proprietario nel caso della concessione dell'uso a titolo obbligatorio, mentre verrà aggiunto al patrimonio dell'usufruttuario nel caso in cui la concessione si fondi su un diritto reale (usufrutto o diritto di abitazione; cfr. art. 40 cpv. 2 LT).

5.2. Le considerazioni appena esposte, riferite al caso degli alimenti versati in seguito a divorzio, possono senz'altro essere estese anche all'ipotesi dei coniugi separati di fatto. Come si è visto, infatti, con l'entrata in vigore, il 1° gennaio 1995, della LIFD e della legge tributaria del 1994, la deducibilità degli alimenti è stata estesa anche ai coniugi separati di fatto, a quelli cioè che, oltre ad avere rinunciato ad un'abitazione coniugale, ad avere sospeso la comunione domestica e ad avere costituito un domicilio proprio, vivano ciascuno utilizzando i mezzi finanziari a propria disposizione (cfr. Circolare n. _____ del _____ 1994 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni [AFC]). Ammettendo la tassazione separata del ricorrente e della moglie, l'autorità fiscale ha indubbiamente ritenuto adempiuti i requisiti descritti. Di conseguenza, anche il versamento degli alimenti, sebbene volontariamente concordato dalle parti, deve essere considerato fiscalmente. La Camera di diritto tributario è quindi giunta alla conclusione, al termine delle considerazioni che precedono, che la messa a disposizione da parte del contribuente della propria abitazione alla moglie separata configura una prestazione alimentare in natura e che di conseguenza, si giustifica l'imposizione, a titolo di reddito della sostanza, del valore locativo dell'abitazione e la deduzione dello stesso importo a titolo di alimenti versati.

4. 4.1. Nel caso in esame, è pacifico che la ricorrente, in virtù della convenzione del 23 luglio 1999, che regola le conseguenze accessorie del divorzio, ha beneficiato del godimento della villa di _____, in cui ha continuato a vivere con le figlie _____ e _____ fino alla fine di ottobre del 2000, senza che facesse uso dell'alternativa offertale dall'ex marito di versarle un contributo ai costi di locazione di fr. 1000.- mensili, se avesse lasciato anzitempo l'abitazione. In virtù dei chiari disposti di legge il corrispondente valore locativo le deve essere imposto a titolo di alimenti erogati in natura. La decisione dell'Ufficio di tassazione appare dunque pienamente condivisibile, sia nella misura in cui concerne l'oggetto del ricorso, segnatamente l'esposizione del valore locativo, sia per quanto concerne l'imposizione della sostanza, che correttamente ha continuato a essere esposta all'ex coniuge non essendo stato costituito alcun diritto reale a favore della ex moglie, segnatamente un diritto d'usufrutto.

4.2. La ricorrente fa valere che l'ex marito nella convenzione di divorzio si sarebbe accollato "tutti gli altri oneri", compreso quindi l'onere delle imposte. È certo vero che secondo la cifra 5.1. di detta convenzione "la moglie assume le spese di luce, acqua, telefono e riscaldamento" e che „tutti gli altri oneri sono a carico del marito“. L'esistenza di un simile accordo, che regola il pagamento degli oneri relativi alla manutenzione, agli interessi ipotecari e alle imposte, è irrilevante per l'autorità fiscale. Il diritto fiscale disciplina infatti i rapporti tra contribuente e ente pubblico e non quelli tra privati (cfr. CDT n.

_____ del 3 dicembre 1998 in re M. O.; inoltre, per analogia, CDT n. 354 del 31 dicembre 1991 in re S. SA; CDT n. 782 del 29 dicembre 1971 in re P. Ilcc.; CDT n. 648 del 17 ottobre 1972 in re F. B.; Blumenstein/ Locher , System, ed. 1995, p. 76). La natura della convenzione sugli effetti dello scioglimento del matrimonio è chiaramente civilistica. Essa non vincola pertanto l'autorità fiscale, ma conferisce per contro alla ricorrente unicamente una eventuale pretesa di diritto civile nei confronti dell' ex marito, affinché si assuma il maggior onere d'imposta derivante dall'imposizione del valore locativo dell'abitazione, di cui la ricorrente ha il godimento. In caso di controversia tra le parti circa la natura e il tenore della convenzione, che è silente sulla questione dell' assunzione delle imposte e va quindi interpretata, la competenza sarà del giudice civile. 4.3. Di nessun rilievo, per quanto si è detto sopra (in particolare consid. 3.3 e 4.1) l'argomento ricorsuale per il quale alla ricorrente dovrebbe essere imposto, invece del corrispettivo del valore locativo pieno, un importo di soli fr. 12'000.- (fr. 1'000.- mensili), pari al supposto canone di locazione dell'abitazione. Si è visto infatti che l'importo di fr. 1'000.- menzionato nella convenzione altro non è che il contributo alimentare supplementare che l'ex marito avrebbe versato per spese d'alloggio alla ricorrente, qualora avesse optato per l'alternativa di non usufruire dell'abitazione coniugale. È per altro appena il caso di notare, a questo riguardo, che l'imposizione del valore locativo non può essere vanificata da canoni di locazione tra parenti di favore, meramente simbolici (cfr. Locher , Kommentar zum DGB, cit., p. 528). 4.4. La ricorrente non può infine neppure ambire alla deduzione degli interessi passivi sull'ipoteca che grava sull'abitazione, poiché sono stati assunti dall' ex marito (e per altro dedotti nella sua partita fiscale) e non incidono quindi sulla capacità contributiva della moglie. Che poi gli interessi passivi non siano stati pagati alle scadenze regolari e siano andati ad aumentare il debito complessivo garantito da ipoteca, è questione di diritto civile che riguarda l'interpretazione della cifra 4.2 della convenzione sulle conseguenze accessorie del divorzio, firmata il 23 luglio 1999. È infatti vero che la moglie, accettando in estinzione del proprio credito derivante dalla liquidazione patrimoniale il pagamento da parte dell'ex marito di metà dell'importo garantito da ipoteca, che sarebbe comprensivo degli o di parte degli interessi maturati negli anni di computo, parrebbe essersi di fatto accollata parte degli interessi passivi. Tuttavia non risulta dalla convenzione in quale modo sia stato calcolato il credito derivante dalla liquidazione del regime patrimoniale, segnatamente se si sia tenuto conto nell'importo garantito da ipoteca, come parrebbe logico, anche degli interessi ipotecari che il marito si era assunto e non ha pagato. Comunque, se così fosse, la cifra 4.2. della convenzione sarebbe in contraddizione con i precedenti decreti del Pretore, menzionati all'inizio della convenzione, e con la cifra 5.1 della convenzione stessa, facendo rientrare dalla finestra ciò che era uscito dalla porta. Dal profilo fiscale non si giustifica quindi una soluzione diversa da quella adottata dall'Ufficio di tassazione. Per quanto si è detto, secondo la convenzione il marito risulta formalmente debitore degli interessi verso la banca ed è quindi l'avente diritto alla deduzione. Il problema sopra evocato dovrà semmai essere risolto nell'opportuna sede civile. 4.5. Lo stesso vale per le spese di manutenzione, che a seguito dei decreti del Pretore e poi per convenzione sono state assunte dal marito. Alla moglie sono infatti rimaste a carico unicamente le spese di luce, acqua e riscaldamento, che per legge non sono deducibili, in quanto considerate, secondo l'art. 33 lett. a LT e l'art. 34 lett. a LIFD, spese non deducibili per il mantenimento della famiglia (e non di manutenzione dell'immobile). 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. 300.- b. nelle spese di cancelleria di _____

complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 380.–
sono a carico della ricorrente. 3. Intimazione alle parti. 4. Per l'IC il presente giudizio è
definitivo (art. 230 cpv. 3 LT). Per l'IFD è ammesso il ricorso entro 30 giorni al Tribunale
federale in Losanna (art. 146 LIFD). per la Camera di diritto tributario del Tribunale
d'appello Il presidente: Il segretario:

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