

TI_GERICHTE 80.2012.202 vom 19. September 2012

TI Tribunale d'appello, 2012-09-19, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2012.202

FR: TI_GERICHTE 80.2012.202 du 19 septembre 2012

IT: TI_GERICHTE 80.2012.202 del 19 settembre 2012

Regeste

Deduzioni: spese di manutenzione e gestione degli immobili, giardino e piscina non considerati nel calcolo del valore locativo, verifica

Erwägungen

E. 1

e RI 2 contestano la decisione di tassazione su reclamo dell'autorità fiscale. I ricorrenti sostengono nuovamente che le spese effettive di gestione e manutenzione, da loro esplicitamente scelte quale metodo di deduzione, in particolare le spese di portineria, del fondo di rinnovamento, dei premi d'assicurazione e della sostituzione della lavatrice, non sarebbero state dedotte. In aggiunta gli insorgenti ribadiscono che nella valutazione del valore locativo sarebbe incluso il valore di utilizzo sia del giardino sia della piscina. E. Nelle proprie osservazioni del 20 settembre 2012 l'Ufficio di tassazione di Locarno propone le seguenti rettifiche dei conteggi presentati dai ricorrenti: IC IFD

Motivazioni	Spese richieste	6523	8784	Lavatrice	-2600
-2600	Impianto non fisso e non com-		preso nel valore dell'edificio	Giardino	
	-1323	-1323	Non compreso / spese di ge-	stione	
Piscina	-172	-172	Spese di gestione / prodotti Fondo		
rinnovamento	1400		Si ritiene destinato irrevocabil-	mente alla	
manutenzione Portinaio			-972	Spese di gestione Tassa	
fognatura		-139	Spese di gestione _____		
-250		Vedi fondo di rinnovamento	Amministrazione		-952
-952	Spese di gestione	Totale deducibile	2626	2626	Inoltre l'autorità

fiscale ritiene che, nella determinazione del valore locativo, si sarebbe tenuto conto della presenza della piscina esterna. Pertanto le spese per la piscina sarebbero deducibili solo nella misura in cui non rientrerebbero nelle spese di gestione normalmente accollate agli inquilini. Per quanto concerne il giardino, l'Ufficio di tassazione sostiene che esso non sarebbe incluso nel calcolo del valore locativo, poiché l'Ufficio di stima, determinando il valore di reddito, non avrebbe considerato un valore di utilizzo per metro quadro del giardino. L'autorità fiscale sottolinea infine che, se anche il giardino fosse stato considerato, tali spese non sarebbero in ogni caso deducibili, trattandosi di costi di gestione normalmente accollati agli inquilini come spese accessorie. Diritto

E. 1.1

Secondo l'art. 32 cpv. 2 LIFD, come pure secondo l'art. 31 cpv. 2 LT, 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/Stein -mann ,

Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, n. 5 ad art. 32 LIFD, p. 219 s.; Känzig, Direkte Bundessteuer, 2 a 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.).

E. 1.2

Per facilitare il lavoro sia dell'amministrazione fiscale che dei contribuenti, invece della somma effettiva delle spese e dei premi concernenti i beni immobili privati, il contribuente può avvalersi di una deduzione complessiva, stabilita dal Consiglio federale per l'IFD e dal Consiglio di Stato per l'IC (art. 32 cpv. 4 LIFD e 31 cpv. 4 LT; art. 2 cpv. 1 Regolamento della legge tributaria del 18 ottobre 1994; art. 2 Ordinanza concernente la deduzione dei costi di immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta del 24 agosto 1992). La deduzione complessiva ammonta: Ø al 15% per l'IC ed al 10% per l'IFD del reddito lordo delle pigioni o del valore locativo, se, all'inizio del periodo fiscale, l'immobile risale al massimo a 10 anni prima; Ø al 25% per l'IC ed al 20% per l'IFD del reddito lordo delle pigioni o del valore locativo se, all'inizio del periodo fiscale, l'immobile ha più di 10 anni (cfr. art. 2 cpv. 1 Regolamento della legge tributaria del 18 ottobre 1994; art. 2 Ordinanza concernente la deduzione dei costi di immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta del 24 agosto 1992).

E. 1.3

In materia di IFD, il contribuente può scegliere tra la deduzione dei costi effettivi e la deduzione complessiva per ogni periodo fiscale e per ognuno dei propri immobili (art. 3 Ordinanza cit. del 24 agosto 1992). In materia di IC, a contare dal 1° gennaio 2010, il Consiglio di Stato si è allineato alla concezione del Consiglio federale, riconoscendo la possibilità di cambiare sistema anche a livello cantonale, nell'intento di consentire sempre al proprietario la deduzione integrale dei costi effettivi (art. 2 cpv. 2 Regolamento cit.).

E. 2.1

Nella fattispecie, con la decisione impugnata, l'autorità di tassazione ha ammesso in deduzione a titolo di spese di gestione e manutenzione immobiliari fr. 4'125.- per l'IC e fr. 3'301.- per l'IFD. Tali importi corrispondono a una deduzione complessiva pari al 25% per l'IC ed al 20% per l'IFD del valore locativo. L'Ufficio di tassazione ha argomentato che nel caso in esame risulta più favorevole ai contribuenti la concessione della deduzione forfetaria piuttosto che quella per le spese effettive, poiché l'ammontare di quest'ultime risulterebbe inferiore rispetto all'importo dedotto per le spese globali. I ricorrenti ribadiscono tuttavia di ambire ad una deduzione delle spese effettive, maggiore secondo loro a quella forfetaria. Nelle osservazioni al ricorso, l'autorità fiscale ha riesaminato il calcolo delle spese fatte valere dai ricorrenti, giungendo a commisurare in fr. 2'626.- quelle che sarebbero deducibili. Gran parte delle spese condominiali sarebbero infatti qualificabili come spese di gestione.

E. 2.2

In effetti le spese di gestione di un immobile (in particolare, quelle per la pulizia, l'illuminazione ed il riscaldamento delle parti comuni di uno stabile e quelle per l'acqua potabile e la raccolta dei rifiuti) costituiscono spese per il mantenimento del contribuente e della sua famiglia e possono essere dedotte dal reddito, eccezionalmente, alla condizione che gravino un contribuente che a sua volta le trasferisce su una o più persone per cui costituiscono costi di mantenimento effettivi, come si verifica nel caso del proprietario che

cede in locazione un immobile e riceve quale corrispettivo la pigione oltre all'indennizzo per i costi accessori, ma non quando è il proprietario ad abitare la propria casa, nel quale caso i costi che verrebbero traslati sugli inquilini non sono di solito compresi nel calcolo del valore locativo ed il contribuente che abita la propria casa non ha pertanto il diritto alla deduzione degli stessi (cfr. p. es. la sentenza CDT n. 80.2002.200 del 20 gennaio 2003 in re K. e giurisprudenza e dottrina citate).

E. 2.3

Anche la Circolare della Divisione cantonale delle contribuzioni del gennaio 2011 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 n. 7/2011, cifra 5.4).

E. 2.4

In linea di principio non sono quindi deducibili le spese di gestione (acqua, ascensore, climatizzazione, disinfezione e disinfestazione, fognatura, spazzatura e depurazione, illuminazione e pulizia scale e vani comuni, manutenzione del giardino, riscaldamento e acqua calda, servizio di portineria e di custodia, sgombero neve) e le spese di amministrazione (cfr. Circolare cit., cifra 2.3; inoltre art. 1 dell' Ordinanza del Consiglio federale del 24 agosto 1992).

E. 2.5

La maggior parte delle spese incluse nel conteggio prodotto dai ricorrenti rientra effettivamente fra i costi di gestione che non sono deducibili dal valore locativo. È il caso delle spese per la manutenzione del lift, della tassa per la fognatura, delle spese bancarie, dell'onorario per l'amministratore condominiale e dei costi per la ventilazione. Resta tutt'al più da esaminare il dettaglio delle spese di "manutenzione ordinaria" (fr. 9'876.42), che potrebbero essere ammesse in deduzione se si riferissero a riparazioni o ad opere di rinnovo. Per economia di giudizio, si giustifica il loro riconoscimento, come sembra aver fatto anche l'Ufficio di tassazione. Possono poi essere dedotti l'importo versato al fondo di rinnovamento (fr. 40'000.–) ed il premio pagato all'assicurazione dello stabile (fr. 10'573.10). Per quanto attiene all'acquisto di una lavatrice, non vi sono indicazioni precise agli atti. In linea di principio, le spese per la sostituzione di elettrodomestici compresi nel valore dell'edificio sono ammesse in deduzione quali spese di manutenzione (cfr. l'allegato alla circolare n. 7/2011, cifra 14). Dovendo gli atti essere rinviati all'autorità di tassazione per le ragioni che saranno esposte in seguito, si giustifica di sottoporre anche questo aspetto ad un'ulteriore verifica. I ricorrenti produrranno a tal fine la fattura dell'acquisto della lavatrice e forniranno ogni informazione utile per stabilire se si tratti della sostituzione di un impianto fisso.

E. 3.1

Nella decisione impugnata, l'Ufficio di tassazione ha affermato che nella valutazione del valore locativo si è tenuto conto della presenza della piscina ma non di quella del giardino. Ad ogni buon conto, sostiene che i costi di manutenzione per la piscina e il giardino non

sarebbero deducibili, in quanto si tratterebbe di semplici spese di gestione.

E. 3.2

Secondo una consolidata giurisprudenza, le spese per il giardino non sono in linea di principio deducibili: il valore locativo, che costituisce il fondamento del reddito imponibile del ricorrente, viene calcolato sulla base del solo valore di stima della casa, senza considerare cioè quello del terreno circostante; se si concedessero in deduzione le spese relative al giardino, si otterrebbe dunque un risultato aberrante (cfr. p. es. CDT n. 80.2000.00055 del 6 giugno 2000 in re T.G.; CDT n. 160 del 28 luglio 1993 in re K. G.; CDT n. 132 del 21 giugno 1993 in re Le.; CDT n. 41-42 del 6 marzo 1987 in re Mo., RTT 1972, p. 59 s.). Le spese di manutenzione per il giardino o per piscine, campi da gioco o da tennis ecc. non sono dunque deducibili quando il valore del giardino o della piscina non si riflette sul valore locativo (Richner/Frei/Kaufmann , Kommentar zum DBG, Zurigo, 2003, n. 34 ad art. 32 LIFD, pp. 435-436; nello stesso senso Locher , Kommentar zum DBG, 1 a parte, Basilea/Therwil, 2001, n. 28 ad art. 32 LIFD, p. 789). Anche la giurisprudenza di altri Cantoni va nella stessa direzione: secondo il Tribunale amministrativo di Basilea-Campagna, per esempio, i costi di manutenzione dell'immobile devono sempre essere correlati con un reddito imponibile, anche se la lettera della legge non lo esprime, con la conseguenza che i costi di manutenzione del giardino e della piscina sono deducibili solo se essi sono stati considerati nel calcolo del valore locativo (StE 1999 B 25.6 n. 33). Lo stesso Tribunale federale ha avuto modo di negare che sia arbitrario dedurre quali costi di manutenzione le spese di manutenzione del giardino solo se il giardino stesso è stato effettivamente considerato nel calcolo del valore locativo (Tribunale federale, 6 dicembre 1999, in StE 2001 B 25.6 n. 44).

E. 3.3

Di conseguenza, il rifiuto di dedurre le spese di manutenzione del giardino e della piscina è pienamente giustificato, quando il valore locativo è calcolato escludendo il giardino rispettivamente la piscina.

E. 4.1

Nel caso in esame, in relazione alla casa d'abitazione, i ricorrenti dichiarano un valore locativo, poi confermato dall'autorità fiscale, pari a fr. 16'500.- . Sebbene dalla decisione impugnata e dagli atti dell'Ufficio di tassazione non sia ben chiaro come il valore locativo sia stato calcolato, sembra comunque che sia stato applicato il 90% del valore di reddito determinato dall'Ufficio di stima e risultante dalla scheda di calcolo allegata alla decisione sulla stima.

E. 4.2

L'autorità fiscale avrebbe così applicato l'art. 2 cpv. 2 Decreto esecutivo del 21 dicembre 2010 concernente l'imposizione delle persone fisiche valido per il periodo fiscale 2011, secondo cui, in mancanza di altri elementi utili al suo calcolo, il valore locativo delle abitazioni primarie corrisponde, di regola, al 90% del valore di reddito determinato dall'Ufficio di stima nella decisione di stima. In merito alle modalità di calcolo del valore locativo adottate dall'Ufficio di tassazione, va precisato che questa Camera ha già avuto occasione di ritenere che non siano conformi alle esigenze stabilite dalla legge, dal momento in cui si fondano sul presupposto che la decisione dell'Ufficio di stima, già passata in giudicato, abbia accertato anche il valore locativo dell'immobile. La procedura disciplinata dalla legge cantonale sulla stima ufficiale degli immobili concerne infatti

unicamente la determinazione del valore di stima ufficiale in quanto tale e non anche il valore locativo (cf. sentenza CDT n. 80.2007.173 del

E. 4.3

Anche facendo astrazione da tale aspetto, non contestato peraltro dai ricorrenti, non sono ravvisabili sufficienti indicazioni che confermino che nella fattispecie il valore di reddito è stato definito solo in base al valore dell'abitazione, escludendo il terreno circostante. Secondo l'art. 15 cpv. 2 della Legge del 13 novembre 1996 sulla stima ufficiale della sostanza immobiliare (RL 10.2.9.1), i fondi edificati devono essere valutati come un'unità economica comprendente fabbricati e relativo terreno annesso. Non è dunque per niente evidente che il valore di reddito non sia condizionato dal terreno circostante.

E. 4.4

In simili circostanze, è difficilmente verificabile se il giardino e la piscina siano stati considerati nel calcolo del valore locativo o meno. La pratica su cui si è fondata l'autorità fiscale si riferisce infatti ai casi in cui il reddito dell'abitazione è stabilito applicando un coefficiente al valore di reddito di stima ufficiale. 5. 5.1. Per potersi pronunciare in merito alla deducibilità delle spese relative al giardino occorre dunque risolvere prima la questione delle modalità di calcolo del valore locativo. Ciò non significa ancora che se si dovesse arrivare alla conclusione che il calcolo di quest'ultimo abbia tenuto conto anche del giardino, tutte le spese sostenute a tale riguardo potrebbero essere dedotte dal reddito dei contribuenti. In tal caso, si dovranno esaminare nel dettaglio le singole spese sostenute dai ricorrenti, per verificare se si tratti di costi assimilabili a quelli di gestione – come tali non deducibili – oppure se rientrino nella nozione di spese di manutenzione in senso tecnico. 5.2. Dai documenti esposti agli atti non è attualmente verificabile se le spese esposte al dettaglio rientrino nella nozione di spese di manutenzione in senso tecnico oppure siano da considerare come costi di gestione. La prassi in vigore in altri cantoni (cfr. Merlini, in: Yersin/Noël [a cura di], *Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct*, Basilea, 2008, n. 68 ad art. 32 LIFD, p. 495 s.; inoltre StE 2004 B 25.6 n. 50) prevede, a tale proposito, che si intraprenda la seguente distinzione: - le spese per la cura e la sostituzione di piante la cui durata di vita supera un anno e per la riparazione di sentieri, recinzioni e muri costituiscono spese di manutenzione in senso stretto, che il proprietario dovrebbe assumersi nel caso in cui cedesse la casa in locazione a terzi e che sono pertanto ammesse in deduzione secondo l'art. 31 cpv. 2 LT; - le spese per la prima posa di piante o alberi o la prima costruzione di muri o recinzioni costituiscono invece costi d'investimento immobiliare, la cui deduzione è esclusa dall'art. 33 lett. d LT; - infine, le spese annuali ricorrenti per i lavori di pulizia, di potatura e manutenzione del prato, come pure per la posa di piante di durata inferiore all'anno (come i fiori), costituiscono costi per il mantenimento del contribuente e della sua famiglia, la cui deduzione è esclusa dall'art. 33 lett. a LT. 5.3. Pertanto, nel caso in esame, se dovesse essere stabilito che il valore locativo tiene conto anche del giardino, si tratterà di intraprendere una puntuale verifica dei singoli costi fatti valere dai ricorrenti. Di conseguenza, in relazione alle spese relative alla manutenzione del giardino, la decisione impugnata deve essere annullata. 6. 6.1. Lo stesso discorso vale per la deducibilità dei costi relativi alla piscina. Anche in questo caso si tratterà di verificare se la piscina sia stata considerata nelle modalità di calcolo del valore locativo. Da un calcolo manoscritto trovato nel fascicolo trasmesso alla Camera dall'Ufficio di tassazione emerge che quest'ultimo ha proceduto al calcolo del valore locativo tenendo in considerazione l'edificio accessorio e dunque si presume anche la piscina. La stessa conclusione sembra potersi peraltro ricavare

anche dalle osservazioni dell'Ufficio al ricorso, laddove si afferma che "contrariamente a quanto affermato nella nostra decisione su reclamo del 19 settembre 2012" nella determinazione del valore locativo "si è sicuramente tenuto conto della presenza della piscina esterna". L'autorità di tassazione afferma poi che tutti i costi per la piscina sarebbero tuttavia esclusi in quanto "spese di gestione / prodotti". 6.2. Se dovesse essere confermato che il calcolo del valore locativo abbia tenuto conto anche della piscina, si tratterà dunque di verificare la natura delle spese fatte valere, per stabilire se, ed eventualmente in quale misura, si possano qualificare come costi di manutenzione in senso tecnico. Ritenuto che la documentazione agli atti non è sufficiente a pronunciarsi su tale aspetto, spetterà all'Ufficio di tassazione chiedere al contribuente ulteriori ragguagli. 7. La decisione impugnata deve conseguentemente essere annullata e gli atti sono rinviati all'Ufficio di tassazione che procederà ad una nuova verifica dei criteri di calcolo del valore locativo e si pronuncerà nuovamente sulle deduzioni delle spese di gestione e manutenzione. Visto l'esito del ricorso, non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. La decisione su reclamo del 19 settembre 2012 è annullata e gli atti sono rinviati all'Ufficio di tassazione di Locarno, perché adotti una nuova decisione, dopo aver proceduto agli accertamenti indicati. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. 146 LIFD; art. 73 LAID; art. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: _____ Copia per conoscenza: - municipio di. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente:
Il segretario:

E. 9

maggio 2008, in RtiD II-2008 n. 3t).

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