

TI_GERICHTE 80.2013.94 vom 6. März 2013

TI Tribunale d'appello, 2013-03-06, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2013.94

FR: TI_GERICHTE 80.2013.94 du 6 mars 2013

IT: TI_GERICHTE 80.2013.94 del 6 marzo 2013

Regeste

A) Deduzioni: attività lucrativa dei coniugi, presupposti, indennità per perdita di guadagno, assicurazione contro gli infortuni b) Reddito imponibile: redditi esenti, indennità versata da assicurazione contro gli infortuni, torto morale

Erwägungen

E. 41

p. 586) non si può tuttavia obbligarlo a eccessivi cambiamenti di mezzo di trasporto (ASA 33 p. 276; cfr. Känzig, Direkte Bundessteuer, 2^a ediz., Vol. I, p. 682/83). 1.4. Il riconoscimento della deduzione delle spese causate dall'uso privato del mezzo di trasporto deve dunque costituire l'eccezione e venire ammessa, di regola, unicamente in relazione al tempo di percorrenza quotidiano per recarsi al lavoro. Per il rientro settimanale è invece lecito esigere che il contribuente sopporti qualche "disagio" supplementare e, meglio, anche una sensibile dilatazione del tempo di percorrenza del tragitto da e per il luogo di domicilio, senza considerare che l'uso del mezzo pubblico comporta di regola, sulle lunghe tratte, minor fatica fisica ed è privo di quelle insidie e di quegli imprevisti, che di regola si riscontrano nella circolazione stradale, quali ad es. gli ormai inevitabili ingorghi dovuti a cantieri stradali e autostradali, ai flussi turistici di stagione, alle intemperie e alle prolungate condizioni invernali del fondo stradale. In altre parole, il riconoscimento della deduzione delle spese causate dall'uso privato del mezzo di trasporto, nel caso del pendolare settimanale ("Wochenaufenthalter"), rappresenta l'eccezione (CDT n. 80.96.00193 del 12 novembre 1996 in re A. P.; CDT n. 80.95.00217 del 21 marzo 1996 in re I. L.R.; CDT n. 80.2004.41 del 19 maggio 2004 in re R. e L. L.-T.). 1.5. Nel caso in esame, l'Ufficio di tassazione ha ritenuto che per i primi undici mesi del periodo fiscale litigioso si giustificasse il riconoscimento delle spese per recarsi dal domicilio di _____ (_____) al luogo di lavoro a _____ utilizzando i mezzi pubblici. Sono stati gli stessi contribuenti d'altronde a chiedere la deduzione dell'importo di fr. 420.– per tale trasferta giornaliera, nella dichiarazione d'imposta inoltrata. Sebbene gli insorgenti affermino che la casa di _____ è sempre stata il centro della loro vita familiare, quindi anche prima del 1° dicembre 2010, è in ogni caso determinante la circostanza che fino alla fine di novembre il domicilio sia stato nel Canton _____. La decisione, su questo aspetto, è pertanto ineccepibile. Resta tutt'al più la questione delle trasferte nel mese di dicembre. Secondo l'Ufficio di tassazione, non vi è ragione di ritenere che non siano adeguati i mezzi pubblici, per lo spostamento settimanale dal nuovo domicilio (_____) al luogo di lavoro. Secondo gli insorgenti, il datore di lavoro esigerebbe da loro l'uso dell'automobile privata per servizi di picchetto e per altre trasferte di lavoro. A tale riguardo, con il ricorso hanno prodotto una dichiarazione del datore di lavoro, che conferma tale situazione. Dal certificato di salario del ricorrente non risulta tuttavia alcun rimborso di spese di trasferta. Inoltre,

come già ricordato, nella loro dichiarazione (in particolare, nel modulo 4, “Spese professionali del contribuente”), i contribuenti stessi hanno indicato quale mezzo di trasporto dal domicilio di _____ al luogo di lavoro il mezzo pubblico; una simile situazione pare difficilmente conciliabile con la necessità di disporre del proprio autoveicolo privato per trasferte di lavoro. In queste circostanze, tenuto conto anche del fatto che l’onere della prova delle spese professionali sostenute è a carico del contribuente, la decisione impugnata, che ha ritenuto giustificata la deduzione delle spese di trasporto con i mezzi pubblici, deve essere confermata.

2. Spese professionali della moglie

2.1. Per quanto attiene alle spese professionali di RI 2, l’Ufficio di tassazione non le ha considerate, nella decisione impugnata, sottolineando che il suo reddito del lavoro è in ogni caso azzerato per effetto delle deduzioni professionali, dei contributi al 3° Pilastro e della deduzione per doppio reddito. In effetti, sono stati ammessi in deduzione costi per fr. 1'500.– per l’IC e fr. 2'250.– per l’IFD. Precisamente, le spese di trasporto ammontano a fr. 250.– ed il resto è costituito dal forfait per le altre spese professionali. La tesi dell’autorità fiscale, in sostanza è che, se si elevassero tali spese, il reddito imponibile non sarebbe modificato, perché ciò comporterebbe semplicemente una corrispondente riduzione della deduzione dal reddito dell’attività lucrativa dei coniugi. Secondo gli insorgenti, si dovrebbe tuttavia tener conto del fatto che ella ha percepito anche l’indennità per perdita di guadagno di 10'000 franchi all’anno.

2.2. Ora, contrariamente a quanto sostengono i ricorrenti, il reddito proveniente dall’assicurazione non può essere considerato reddito dell’attività lucrativa dipendente. L’indennità per perdita di guadagno, erogata dalla _____ al termine di un lungo contenzioso, seguito ad un infortunio occorso a RI 2, costituisce infatti un provento sostitutivo di provento da attività lucrativa, imponibile secondo gli articoli 23 lett. a LIFD e 22 lett. a LT. Ne consegue che le spese professionali, deducibili dal reddito imponibile secondo gli articoli 26 cpv. 1 LIFD e 25 cpv. 1 LT, non possono essere dedotte dall’indennità in questione.

3. Deduzione per attività lucrativa dei coniugi

3.1. Per la prima volta, con il ricorso i contribuenti chiedono pure che la deduzione per attività lucrativa dei coniugi sia elevata, considerando nel calcolo del reddito della moglie anche l’indennità assicurativa già menzionata.

3.2. Secondo l’art. 212 cpv. 2 LIFD, nella versione in vigore dal 1° gennaio 2008, se i coniugi vivono in comunione domestica e ambedue esercitano un’attività lucrativa, dal reddito lavorativo più basso è dedotto il 50 per cento, ma almeno 7600 e al massimo 12 500 franchi. Sono considerati reddito lavorativo i proventi imponibili da attività lucrativa dipendente o indipendente, dopo le deduzioni di cui agli articoli 26–31 e le deduzioni generali di cui all’articolo 33 capoverso 1 lettere d–f. Se uno dei coniugi collabora in modo determinante alla professione, al commercio o all’impresa dell’altro o in caso di attività lucrativa indipendente comune, a ogni coniuge viene attribuita la metà del reddito lavorativo comune. Una diversa ripartizione deve essere dimostrata dai coniugi. Per l’imposta cantonale, l’art. 32 cpv. 2 LT dispone che, se i coniugi vivono in comunione domestica, è concessa una deduzione di fr. 7'600.– dal reddito lavorativo che uno dei coniugi consegue indipendentemente dalla professione, dal commercio o dall’impresa dell’altro; una deduzione analoga è concessa quando uno dei coniugi collabora in modo determinante alla professione, al commercio o all’impresa dell’altro.

3.3. Secondo le indicazioni dell’Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC), nella sua circolare n. 13 del 28 luglio 1994, entrambi i coniugi devono esercitare un’attività lucrativa (circolare cit., p. 1). La stessa circolare precisa poi ulteriormente i requisiti per la deduzione, nel caso in cui i coniugi esercitano attività separata. Afferma dunque che per reddito del lavoro si deve intendere la totalità del reddito del contribuente derivante da un’attività lucrativa

dipendente e indipendente, principale e accessoria conformemente alla dichiarazione d'imposta (circolare cit., p. 2). Le indennità per perdita di guadagno a seguito di un'interruzione temporanea dell'attività lucrativa (servizio militare o nella protezione civile; indennità giornaliera dell'assicurazione contro la disoccupazione, dell'assicurazione malattie e dell'assicurazione contro gli infortuni) sono equiparate al reddito del lavoro (circolare cit., p. 2; cfr. anche Zigerlig/Jud, in: Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, vol. I/2a, 2 a ediz., Basilea, 2008, n. 37a ad art. 33 LIFD, p. 551). La giurisprudenza del Tribunale federale esclude la deduzione quando uno dei due coniugi non consegue un reddito da un'attività lucrativa, ma per esempio un reddito della sostanza (cfr. p. es. il caso della locazione di appartamenti arredati, considerato semplice amministrazione della sostanza privata, in ASA 63 p. 657 = RDAF 1995 p. 326). In occasione dell'adozione della nuova versione dell'art. 212 cpv. 2 LIFD, il legislatore federale ha previsto le stesse condizioni per la deduzione per coniugi con doppio reddito, riprendendo espressamente i criteri definiti dalla citata circolare n. 13 dell'AFC (cfr. Messaggio del Consiglio federale sulle misure immediate nell'ambito dell'imposizione dei coniugi, n. 06.037 del 17 maggio 2006, in FF 2006 p. 4108).

3.4. Si potrebbe discutere sulla natura "temporanea" dell'interruzione dell'attività lucrativa della moglie, come pure sulla qualifica della prestazione erogata dall'assicurazione quale indennità giornaliera. In effetti, l'importo di 100'000 franchi versato per "Erwerbsausfall" è stato definito in via transattiva al termine di una lunga vertenza in seguito ad un infortunio occorso a RI 2 all'inizio del 2000. Per economia di giudizio, seguendo anche la proposta dell'Ufficio di tassazione nelle osservazioni al ricorso, si può acconsentire a considerare l'importo di fr. 10'000.– corrispondente a un decimo dell'indennità complessiva, quale indennità giornaliera per perdita di guadagno, assimilabile al reddito dell'attività lucrativa. Ai ricorrenti è pertanto riconosciuta la deduzione di fr. 7'600.– per l'IC e per l'IFD.

4. Deduzione per doppia economia domestica

4.1. Gli insorgenti chiedono anche la deduzione di un importo di fr. 18'000.– per l'alloggio nel Canton Glarona, argomentando che l'abitazione di Locarno è sempre stata considerata "il fulcro della famiglia" e che l'altra casa è abitata solo durante i giorni lavorativi della settimana.

4.2. Sono considerate spese supplementari di alloggio quelle causate dal pernottamento al luogo di lavoro quando il contribuente vi soggiorna durante i giorni lavorativi ma rientra regolarmente al proprio domicilio fiscale il fine settimana (cfr. art. 6 cpv. 1 del DE 2007). È ammessa la deduzione dell'affitto usuale di una camera (e non di un appartamento) e, a titolo di spese di trasporto, le spese per il rientro regolare al domicilio fiscale oltre a quelle stabilite dall'articolo 4 per il trasporto dalla propria abitazione al luogo di lavoro (cfr. art. 6 cpv. 2 del Decreto esecutivo del 9 dicembre 2009). Analoga normativa è prevista dal diritto federale, segnatamente dall'Ordinanza sulla deduzione delle spese professionali delle persone esercitanti un'attività lucrativa dipendente ai fini dell'imposta federale diretta, del 10 febbraio 1993. L'art. 9 cpv. 3 prevede che per le spese supplementari causate dall'alloggio possono essere dedotte le spese per una camera, conformemente alle pigioni usuali nel luogo di soggiorno.

4.3. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, la nozione di "camera" secondo l'art. 9 cpv. 3 dell'Ordinanza federale citata deve essere interpretata tenendo conto delle esigenze della vita di oggi. Ha pertanto ritenuto che non si possa pretendere che un adulto attivo professionalmente, che deve trascorrere la settimana fuori domicilio per ragioni di lavoro, si accontenti di vivere in comunità con altre persone, condividendo l'uso del bagno e della cucina. La nozione di "camera" va quindi intesa nel senso che si riferisce ad un'abitazione di un locale con bagno ed una piccola cucina o un angolo cucina. Si può per contro pretendere che rinunci ad

ulteriori spese, determinate dalla locazione di un appartamento più grande o particolarmente lussuoso. Se fa una simile scelta, il costo eccedente non si può più qualificare spesa professionale bensì spesa per il mantenimento personale, la cui deduzione è esclusa dall'art. 34 lett.a LIFD (cfr. la sentenza del 25 marzo 2011 n. 2C_728/2010, consid. 2.1). Sulla base di questi principi, l'Alta Corte ha ritenuto legittima la decisione dell'autorità fiscale del Canton Lucerna, la quale, nei confronti di un contribuente che aveva preso in locazione un appartamento di 2.5 locali nel luogo di lavoro, aveva diviso la pigione per 2.5. 4.4. In una sentenza del 1° luglio 2009 (n. 80.2009.55, pubblicata in RtiD I-2010 n. 5t), questa Camera ha deciso che, per determinare la misura della deduzione per spese supplementari di alloggio (doppia economia domestica), nel caso di un proprietario che abita nel proprio appartamento, si devono sommare il relativo valore locativo di una camera con uso cucina e le relative spese di gestione. Nella motivazione, ha ricordato, per analogia, che per l'uso di una camera privata per scopi professionali, pure ammessa come spesa professionale del lavoratore dipendente, secondo la circolare n. 26 del 22 settembre 1995 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, si considerano le spese per l'affitto, il riscaldamento, l'illuminazione e la pulizia (cfr. circolare cit., par. 4). Nel caso in cui il contribuente sia proprietario della casa in cui abita, al posto della pigione si considera il valore locativo (Locher, Kommentar zum DBG, vol. I, Therwil/Basilea, 2001, n. 39 ad art. 26 LIFD, p. 658). Dal punto di vista economico, dunque, il costo effettivo sopportato dal proprietario che alloggia nel proprio appartamento è rappresentato dalla somma del valore locativo di una camera con uso cucina e delle relative spese di gestione. 4.5. Anche le spese per l'alloggio al luogo di lavoro, come già quelle di trasporto, sono deducibili solo per il mese di dicembre, cioè da quando è stato trasferito il domicilio. È considerata necessaria, e quindi deducibile a titolo di spesa professionale, solo la spesa per raggiungere il luogo di lavoro dal proprio domicilio e non da un altro luogo più discosto, p. es. da una dimora secondaria (cfr. p. es. la sentenza CDT n. 80.99.00177 dell'8 ottobre 1999). Per quanto concerne il calcolo, l'Ufficio di tassazione, in mancanza di indicazioni più precise in merito al numero di locali dell'appartamento, lo ha stimato in tre locali. Ha quindi diviso il valore locativo (fr. 7'200.–) per tre. Se è risultato un costo di fr. 200.– al mese, cui ha aggiunto spese di gestione di 50 franchi. Da qui la deduzione di fr. 250.–. Nel ricorso, i contribuenti non contestano il calcolo in sé né forniscono ragguagli in merito alle dimensioni dell'appartamento, ma si limitano a richiedere che venga riconosciuta una deduzione di fr. 18'000.–, “ritenuto che l'importo così complessivamente dedotto risulterebbe comunque sempre di gran lunga inferiore ai costi reali sopportati dai contribuenti, pur se rapportati alla limitata attività lavorativa della moglie, e ancor più se comparati agli affitti di mercato”. A tale proposito, basti ricordare che secondo il Tribunale federale i costi per l'alloggio al luogo di lavoro devono essere calcolati sulla base delle spese effettive e non di termini di paragone ipotetici (cfr. la già citata sentenza del 25 marzo 2011 n. 2C_728/2010, consid. 2.3 e giurisprudenza citata). Anche a questo proposito la decisione impugnata merita conferma. 5. Esenzione dell'indennità per torto morale 5.1. Un'ulteriore contestazione, proposta per la prima volta con il ricorso, concerne l'assoggettamento all'imposta sul reddito dell'importo di 15'000 franchi, che nella decisione impugnata è stato aggiunto al reddito della sostanza, in quanto considerato interessi. Secondo i ricorrenti, si tratterebbe invece di un indennizzo per torto morale, come tale esente dall'imposta. 5.2. Secondo gli articoli 15 cpv. 1 LT e 16 cpv. 1 LIFD, sottostà all'imposta sul reddito la totalità dei proventi, periodici e unici. Analoga formulazione è prevista dall'art. 7 cpv. 1 della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei cantoni e dei comuni (LAID). Fra gli altri

redditi imponibili, la legge menziona espressamente “qualsiasi provento sostitutivo di provento da attività lucrativa” (articoli 22 lett. a LT e 23 lett. a LIFD), come pure “le somme uniche o periodiche versate in seguito a decesso, danno corporale permanente o pregiudizio durevole della salute” (articoli 22 lett. b LT e 23 lett. b LIFD). Rientrano invece fra i redditi esenti dall’imposta “i versamenti a titolo di riparazione morale” (articoli 23 lett. g LT e 24 lett. g LIFD).

5.3. Ancora una volta, la qualifica della prestazione litigiosa è resa difficile dalla formulazione dell’accordo transattivo intervenuto con la _____ al termine della vertenza nata con l’infortunio. È tuttavia verosimile che l’importo di fr. 15'000.–, indicato nella convenzione come “Genugtuung (inkl. Genugtuungszins)”, costituisca una “riparazione” secondo l’art. 47 CO. Il ricorso su questo punto può pertanto essere accolto. Si rinuncia, per economia di giudizio, a dedurre dall’importo in questione gli interessi, che sono stati inclusi nell’importo definito con la transazione.

6. Deduzione delle spese di manutenzione dell’immobile all’estero

6.1. Infine, per la prima volta con il ricorso, i ricorrenti chiedono che dal valore locativo della casa di vacanza, di cui sono proprietari in Italia, siano dedotte le spese di manutenzione forfetarie.

6.2. 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/ Steinmann , 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.).

6.3. 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: · al 15% per l’IC ed al 10% per l’IFD del reddito lordo delle pigioni o del valore locativo, se, alla fine del periodo fiscale, l’immobile risale al massimo a 10 anni prima; · al 25% per l’IC ed al 20% per l’IFD del reddito lordo delle pigioni o del valore locativo se, alla fine 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).

6.4. Dalla dichiarazione d’imposta ed in particolar modo dall’allegato modulo 7 (“Immobili, determinazione della sostanza e del reddito immobiliare”) si apprende che i contribuenti sono comproprietari di una casa di vacanza a _____. All’immobile avevano attribuito un valore di fr. 130'000.–, mentre avevano stabilito il valore locativo in fr. 2'500.–, chiedendo poi la deduzione delle spese di manutenzione forfetarie del 25% per l’IC (fr. 625.–) e del 20% per l’IFD (fr. 500.–). Nella decisione di tassazione, l’Ufficio di tassazione aveva ripreso dalla dichiarazione il valore indicato per l’imposta sulla sostanza, mentre aveva commisurato in fr. 6'000.– netti il relativo reddito. Da una nota manoscritta sul modulo 7 si apprende che l’autorità fiscale ha aumentato il valore locativo, rispetto alla dichiarazione, in quanto nei periodi fiscali precedenti lo stesso era definito in fr. 8'490.–, importo da cui poi venivano dedotte le spese di manutenzione forfetarie. Nelle osservazioni

al ricorso l'Ufficio di tassazione propone di accogliere il ricorso. Dai documenti agli atti non è tuttavia possibile ricavare alcun elemento utile per calcolare il valore locativo della casa di vacanza dei ricorrenti. Non se ne conoscono il valore catastale né quello venale e neppure la superficie, la volumetria, lo stato di conservazione ecc. In queste circostanze, si giustificano l'annullamento della decisione impugnata ed il rinvio degli atti all'Ufficio di tassazione, per una nuova decisione sul valore locativo e sulle spese di manutenzione. 7. Tassa di giustizia e spese processuali Il ricorso è parzialmente accolto, in relazione alla deduzione dal reddito dell'attività lucrativa dei coniugi ed all'esenzione dell'indennità di fr. 15'000.- erogata dalla _____. Nonostante l'esito parzialmente favorevole ai ricorrenti, la tassa di giustizia e le spese processuali sono poste integralmente a loro carico, per il fatto che su tali aspetti non avevano sollevato alcuna contestazione prima di interporre ricorso. L'art. 231 cpv. 3 LT prevede infatti che le spese siano poste totalmente o parzialmente a carico del ricorrente vincente in particolar modo se questi, conformandosi agli obblighi che gli incombevano, avrebbe potuto ottenere soddisfazione già nella procedura di tassazione o di reclamo. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è parzialmente accolto. § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 6 marzo 2013 è riformata nel senso che è riconosciuta la deduzione di fr. 7'600.- dal reddito dell'attività lucrativa dei coniugi ed è esentato dall'imposta sul reddito l'importo di fr. 15'000.- versato ai ricorrenti dalla _____ a titolo di "Genugtuung". §§ Gli atti sono rinviati all'Ufficio di tassazione, per una nuova decisione sul valore locativo e sulle spese di manutenzione della casa di vacanza di _____. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di _____ fr. 1'600.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.- per un totale di _____ fr. 1'680.- sono a carico dei ricorrenti. 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:

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