

TI_GERICHTE 80.2014.258 vom 10. September 2014

TI Tribunale d'appello, 2014-09-10, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2014.258

FR: TI_GERICHTE 80.2014.258 du 10 septembre 2014

IT: TI_GERICHTE 80.2014.258 del 10 settembre 2014

Regeste

Deduzioni: alimenti, solo versamenti periodici, modifica convenzione di divorzio, pagamento di una somma fissa in cinque rate annuali, deduzione negata

Erwägungen

E. 12

maggio 2010 dagli ex coniugi e volto a modificare la sentenza di divorzio in merito ai contributi alimentari, che contiene i seguenti punti: 1. Il signor RI 1 si impegna a versare sul conto clienti dell'avv. _____, a tacitazione di ogni pretesa, passata, presente e futura della signora _____ inerente i rapporti derivanti dal divorzio intervenuto, nulla escluso, la somma omnicomprensiva di fr. 270'000.- (duecentosettantamila), entro e non oltre 10 giorni dalla crescita in giudicato della transazione giudiziale. Entro 5 giorni dalla sottoscrizione del presente accordo vengono versati ancora i contributi alimentari relativi a maggio 2010. 2. L'avv. _____, quale depositaria dell'importo di fr. 270'000.- (duecentosettantamila) si impegna a corrispondere le somme che seguono a titolo di contributo alimentare, alla sua cliente signora _____, nel seguente modo: - fr. 70'000.- nell'anno 2010; - fr. 50'000.- nell'anno 2011; - fr. 50'000.- nell'anno 2012; - fr. 50'000.- nell'anno 2013; - fr. 50'000.- nell'anno 2014. [...] 4. Le somme di cui al presente accordo, potranno essere liberate facendo capo alla garanzia di liquidità presente sul conto clienti dell'avv. _____. La differenza verrà liberata a favore del signor RI 1. 5. In caso di decesso della signora _____ l'importo residuo depositato sul conto clienti dell'avv. _____ dovrà essere versato ai figli _____ e _____ in parti uguali. 6. In caso di cambiamento di stato civile della signora _____ prima del versamento dell'ultima rata come da punto 2 del presente accordo, gli importi residui che non saranno stati ancora versati dovranno essere restituiti al signor RI 1. Dopo l'ultimo versamento a valere per l'anno 2014 e cioè dal 01.01.2015 la signora _____ sarà libera di risposarsi. Inoltre, nel verbale di udienza del 7 giugno 2010 le parti precisavano che "gli importi di CHF 50'000.- annuali sono da intendersi quali somme di rate mensili di ca. CHF 4'165.- versate a titolo di contributi alimentari". B. Nelle dichiarazioni fiscali 2010 e 2011 RI 1 faceva valere tra le deduzioni fr. 82'825.- (per il 2010), rispettivamente fr. 50'000.- (per il 2011) a titolo di alimenti versati all'ex-moglie. Con decisione del 19 febbraio 2014 l'Ufficio di tassazione Lugano Città ammetteva in deduzione per la tassazione 2010 solo fr. 12'825.-, mentre stralciava completamente la deduzione di fr. 50'000.- per la tassazione 2011. L'autorità fiscale asseriva che "il versamento di fr. 270'000.- (a tranches) derivante dall'accordo del 12.5.2010" andava considerato "una liquidazione patrimoniale del regime matrimoniale" e pertanto non era deducibile dal reddito. C. Il 27 febbraio 2014 il contribuente, per il tramite del suo rappresentante, interponeva reclamo contro le suddette decisioni contestando la mancata deduzione di fr.

70'000.- per l'IC/IFD 2010 e di fr. 50'000.- per l'IC/IFD 2011. Sosteneva che gli importi pattuiti nell'accordo del 12 maggio 2010 omologato dal Pretore del Distretto di _____ il 7 giugno 2010 fossero da intendersi "quali somme di rate mensili versate a titolo di contributi alimentari". All'audizione del 26 agosto 2014 l'autorità di tassazione confermava, richiamandosi alla giurisprudenza vigente, la decisione di prima istanza. L'Ufficio di tassazione preannunciava inoltre che la decisione su reclamo avrebbe riportato la motivazione "reclamo definito come da verbale di audizione". L'Ufficio di tassazione respingeva pertanto il reclamo contro le tassazioni 2010 e 2011 con decisione del 10 settembre 2014. D. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, RI 1 contesta nuovamente la mancata deduzione degli importi versati alla ex moglie nel 2010 e nel 2011. Osserva che il regime matrimoniale era già stato a suo tempo liquidato e che l'accordo omologato l'8 giugno 2010 verte unicamente sui contributi alimentari da versare all'ex moglie. Sottolinea come gli importi di fr. 70'000.-, versati nel 2010, e di fr. 50'000.-, versati nel 2011, non abbiano nulla a che vedere con la liquidazione del regime matrimoniale: le parti avrebbero voluto definire con il suddetto accordo un contributo ricorrente, creando nel contempo una garanzia per il versamento dello stesso; tale garanzia si sarebbe rivelata necessaria in quanto il blocco delle pigioni a garanzia dei contributi alimentari ricorrenti, a suo tempo deciso dal Pretore della giurisdizione di _____ con la sentenza di divorzio, non aveva più efficacia (cfr. sentenza di divorzio dell'8 giugno 1998, inc. n. OA.95.00011, consid. 14.1). A dimostrazione del fatto che si tratti di un contributo ricorrente vi sarebbero diversi elementi, quali: la scadenza fissata nel tempo (5 anni), "la specifica omologata dal Pretore che i versamenti sono da intendersi quali somme di rate mensili a titolo di contributi alimentari" e il fatto che in caso di un nuovo matrimonio da parte dell'ex moglie gli importi residui non ancora versati debbano ritornare al contribuente. Non si tratterebbe pertanto di un'operazione fiscalmente neutra. Il contribuente evidenzia inoltre che nel verbale di udienza del 7 giugno 2010 le parti hanno espressamente indicato che gli importi "sono da intendersi quali somme di rate mensili". A suo avviso, l'accordo intervenuto tra le parti in merito al contributo alimentare versato a favore della ex moglie, che disciplina il versamento in 5 anni, con un importo predefinito già versato a titolo fiduciario (per motivi di sicurezza legati al versamento dei contributi alimentari) sul conto clienti del legale della ex moglie (avv. _____), va interpretato nel suo complesso come un versamento periodico già a partire dal 2010. Inoltre, il versamento a titolo fiduciario della somma complessiva sul conto clienti dell'avv. _____ non snaturerebbe i termini dell'accordo con il quale è stato pattuito il versamento mensile degli alimenti alla ex moglie; rispettivamente tale versamento non sarebbe mai stato inteso dalle parti come una "liquidazione in capitale anticipata". Per questi motivi il contribuente ritiene che gli importi litigiosi debbano essere dedotti dal reddito. E. Con osservazioni del

E. 16

ottobre 2014, l'Ufficio di tassazione di Lugano Città ha confermato la validità del proprio operato, ribadendo che per costante giurisprudenza la nozione di alimenti va riferita unicamente ai versamenti periodici con caratteristica quindi di onere permanente e non può essere estesa ai versamenti effettuati a titolo di liquidazione una tantum delle pretese per alimenti. Alla luce di queste considerazioni, l'Ufficio di tassazione ritiene che l'importo di fr. 270'000.- pattuito dagli ex coniugi con accordo del 25 maggio 2010, e versato sul conto clienti del legale della ex moglie, è da intendersi quale versamento in capitale non deducibile. F. All'udienza del 6 maggio 2015, il ricorrente ha chiesto di dedurre la prestazione versata all'ex moglie, sottolineando le peculiarità del suo caso rispetto alle

fattispecie cui si riferiscono le sentenze della Camera di diritto tributario pubblicate su internet. In particolare fa notare che l'accordo è intervenuto per metter fine a una serie di estenuanti vertenze con la ex moglie. Sottolinea inoltre che lo stesso pretore che ha omologato la convenzione ha qualificato come alimenti le prestazioni in questione. L'Ufficio di tassazione ha ribadito per contro che si tratterebbe di una liquidazione in capitale degli alimenti versata in forma rateale, cosa che ne esclude la deducibilità. Ha fatto notare inoltre che la prestazione non è stata assoggettata ad imposta presso la ex moglie.

Diritto 1. 1.1. Giusta gli articoli 22 lett. f LT e 23 lett. f LIFD i contributi alimentari percepiti dal contribuente in caso di divorzio sono imponibili come reddito. Secondo gli articoli 32 cpv. 1 lett. c e 33 cpv. 1 lett. c LIFD sono deducibili dai redditi gli alimenti versati al coniuge divorziato. 1.2. Per costante giurisprudenza, la nozione di alimenti va riferita unicamente ai versamenti periodici con caratteristica quindi di onere permanente e non può essere invece estesa ai versamenti effettuati a titolo di liquidazione una tantum delle pretese per alimenti e altre (DTF 125 II 183 = ASA 68 p. 715 = StE 1999 B 27.2 n. 22). In effetti, alla possibilità di dedurre dal reddito del debitore l'onere permanente rappresentato dagli alimenti corrisponde un pari aumento dei fattori di reddito imponibile del beneficiario degli stessi. La liquidazione in capitale costituisce invece per colui che è gravato da tale onere una diminuzione della propria sostanza, la quale corrisponde ad un aumento di quella del beneficiario della prestazione. Già prima che si pronunciasse il Tribunale federale, questa Camera aveva precisato che la nozione di alimenti così come intesa dall'art. 32 lett. c LT è da riferirsi unicamente ai versamenti periodici e non può essere invece estesa ai versamenti effettuati a titolo di liquidazione una tantum delle pretese per alimenti e altre (RTT 1982 p. 582 s.; CDT n. 280 del 29 agosto 1989 in re M.P.; STF del 24 agosto 1987 in re E.M.; STF dell'8 marzo 1990). Anche l'Amministrazione federale delle contribuzioni, nella Circolare n. 30 del 21 dicembre 2010 sull'imposizione dei coniugi e della famiglia secondo la legge federale sull'imposta federale diretta (par. 14.1.2), citando il Tribunale federale, afferma che la deducibilità degli alimenti periodici non può essere estesa agli alimenti versati sotto forma di prestazione in capitale. Nella circolare menzionata l'Amministrazione federale delle contribuzioni ha anche rilevato come di norma gli alimenti sono versati come prestazioni pecuniarie dirette ricorrenti. Possono essere versati anche sotto forma di pagamenti indiretti, ad esempio come presa a carico della pigione o degli interessi su debiti, oppure consistere in vere e proprie prestazioni in natura. 1.3. Anche il versamento a rate di un importo prestabilito viene trattato alla stessa stregua del versamento unico in capitale, perché tocca la sostanza e non il reddito (cfr. le sentenze CDT n. 80.96.00228 del 31 luglio 1997 in re D.; CDT n. 80.95.00173 del 27 ottobre 1995 in re B.; CDT n. 49 del 19 aprile 1991 in re F.; la sentenza del Tribunale amministrativo del Canton Svitto del 24 aprile 1998, in StE 1999 B 27.2 n. 21; inoltre Holtz, *Steuerrechtliche Folgen der Ehescheidung*, Berna 1989, p. 169; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, *Handkommentar zum DBG*, 2 a ediz., Zurigo 2009, n. 65 ad art. 23 LIFD, p. 418; Jaques, in: Yersin/Noël [a cura di], *Commentaire de l'impôt fédéral direct*, Basilea 2008, n. 33 ad art. 33 LIFD, p. 533). 1.4. Va altresì rilevato che le parti hanno la facoltà di scegliere tra rendita periodica e liquidazione una tantum. Quando scelgono il pagamento in capitale invece di una pensione sono libere di fissarne l'importo tenendo conto delle conseguenze fiscali che questa scelta comporta per l'uno e per l'altro ex coniuge, non diversamente da quanto avviene in occasione della fissazione dell'importo della rendita (RDAF 46/1990 p. 467 ss., consid. 3c). 2. 2.1. Nel caso in esame, bisogna stabilire la natura del versamento effettuato dal contribuente all'ex moglie. È pertanto necessario interpretare l'accordo il 12

maggio 2010 sottoscritto dagli ex coniugi, volto a modificare la sentenza di divorzio relativamente ai contributi alimentari, e omologato dal Pretore del Distretto di _____ l'8 giugno 2010. Come esposto in narrativa, per quanto qui di interesse, il punto 1 dell'accordo prevede che " Il signor RI 1 si impegna a versare sul conto dell'avv. _____, a tacitazione di ogni pretesa, passata, presente e futura della signora _____ inerente i rapporti derivanti dal divorzio intervenuto, nulla escluso, la somma omnicomprensiva di fr. 270'000.- (duecentosettantamila)... (omissis). Entro 5 giorni dalla sottoscrizione del presente accordo vengono versati ancora i contributi alimentari relativi a maggio 2010 ". Il punto 2 stabilisce che " L'avv. _____, quale depositaria dell'importo di fr. 270'000.- (duecentosettantamila) si impegna a corrispondere le somme che seguono a titolo di contributo alimentare, alla sua cliente signora _____, nel seguente modo: fr. 70'000.- nell'anno 2010; fr. 50'000.- nell'anno 2011; fr. 50'000.- nell'anno 2012; fr. 50'000.- nell'anno 2013; fr. 50'000.- nell'anno 2014... (omissis) ". 2.2. Il ricorrente, come visto, ha versato nel 2010 fr. 82'825.- all'ex moglie (questa somma si compone di fr. 70'000.- stabiliti nell'accordo omologato il 7 giugno 2010 e di complessivi fr. 12'825.- che corrispondono agli importi di fr. 2'565.- versati mensilmente per i mesi da gennaio 2010 a maggio 2010 dall'avv. _____). Per quanto attiene al 2011, il contribuente ha chiesto in deduzione fr. 50'000.- a titolo di alimenti versati all'ex-moglie. 2.3. L'autorità fiscale ha dal suo canto ammesso in deduzione, per quanto attiene al periodo fiscale 2010, solo fr. 12'825.-, ossia la somma degli alimenti versati mensilmente in base alla precedente convenzione. Per il 2011 ha invece stralciato la somma di fr. 50'000.-. Nella motivazione della prima decisione di tassazione, sia per il periodo fiscale 2010 che per il periodo fiscale 2011, l'autorità ha negato il riconoscimento dei suesposti alimenti, adducendo che l'importo di fr. 270'000.- "(a tranches) derivante dall'accordo del 12.5.2010 è considerato una liquidazione patrimoniale del regime matrimoniale " e di conseguenza non è deducibile dal reddito. Si rileva dapprima che questa motivazione non è però corretta, poiché la liquidazione del regime matrimoniale era già avvenuta precedentemente: difatti, con sentenza di divorzio dell'8 giugno 1998 il contribuente era stato condannato a versare fr. 394'122.30.- " a titolo di liquidazione del regime matrimoniale ". La somma di fr. 270'000.- è pertanto da considerare un contributo alimentare (così come peraltro stabilito dalla convenzione sottoscritta dalle parti il 12 maggio 2010 e omologata dal Pretore l'8 giugno 2010). Come visto, gli alimenti possono essere versati periodicamente (mensilmente) oppure sotto forma di prestazione in capitale (v. supra, consid. 1.2-1.4). Le due varianti differiscono l'una dall'altra per le conseguenze fiscali: gli alimenti versati periodicamente possono essere dedotti, mentre la deducibilità non è data per gli alimenti versati sotto forma di prestazione in capitale. Il Tribunale federale ha già avuto modo di precisare che la liquidazione in capitale costituisce per colui che è gravato di tale onere una diminuzione della propria sostanza, la quale corrisponde a un aumento di quella del beneficiario della prestazione. Anche il versamento a rate di un importo capitalizzato viene trattato alla stessa stregua del versamento unico in capitale. Il pagamento rateale altro non è, infatti, se non una modalità di estinzione di un debito, quello alimentare capitalizzato, fiscalmente neutro. 2.4. Venendo ora alle obiezioni sollevate dal ricorrente, egli ritiene che dal tenore "inequivocabile" dell'accordo omologato dal Pretore l'8 giugno 2010 si evince che "gli importi sono da intendersi quali somme di rate mensili di contributo alimentare". Precisa che il regime matrimoniale era già stato a suo tempo liquidato e che l'accordo è unicamente relativo ai contributi alimentari da versare alla ex moglie. Sottolinea che con questa convenzione hanno voluto definire un contributo ricorrente, creando nel contempo

una garanzia per il suo versamento. A mente del contribuente a sostegno del fatto che si tratta di un contributo ricorrente vi sono diversi elementi, quali, fra l'altro, la scadenza fissata nel tempo e il fatto che in caso di un nuovo matrimonio da parte dell'ex moglie gli importi residui non ancora versati debbano ritornare al contribuente. Per questo motivo non si tratterebbe di un'operazione fiscalmente neutra. D'altronde, il fatto che sia stato previsto il versamento dei contributi alimentari in un lustro, e che l'importo complessivo predefinito sia già stato versato a titolo fiduciario sul conto clienti del legale della ex moglie per garantire il versamento dei contributi alimentari (considerato che precedentemente si erano resi necessari dei blocchi, ed erano state avviate delle procedure esecutive a seguito di arretrati), a suo avviso, non " snatura i termini dell'accordo con il quale è stato pattuito il versamento mensile degli alimenti alla ex moglie ". 2.5. È vero che la convenzione non è finalizzata alla liquidazione del regime matrimoniale, ma nemmeno potrebbe esserlo, poiché, come evidenziato, questa è già avvenuta, essendo oltretutto lo scioglimento del regime matrimoniale elemento imprescindibile per pronunciare il divorzio (v. supra consid. 2.3). Anche se il punto 1, prima frase, della convenzione indica che il ricorrente " si impegna a versare sul conto clienti dell'avv. _____, a tacitazione di ogni pretesa, passata, presente e futura della _____ inerente i rapporti derivanti dal divorzio intervenuto, nulla escluso, la somma onnicomprensiva di fr. 270'000.- ... (omissis)... ", dal punto 2 della convenzione si evince inequivocabilmente che l'importo di fr. 270'000.- è versato a " titolo di contributo alimentare ". Per il resto la tesi del ricorrente non può essere condivisa per i motivi che seguono. Il tenore della convenzione è, come peraltro rimarcato dallo stesso ricorrente, inequivocabile: essa prevede il pagamento di un contributo alimentare capitalizzato di fr. 270'000.- da saldare in rate annuali sull'arco di cinque anni. Malgrado il fatto che gli ex coniugi abbiano stabilito una prestazione alimentare capitalizzata da pagare a rate annuali, contrariamente a quanto inteso dal ricorrente, la stessa - dal punto di vista dell'imposta sul reddito - soggiace per costante giurisprudenza (v. supra consid. 1.3.) alle stesse regole previste per il contributo capitalizzato in quanto tale: vale a dire che non si impone al beneficiario e non si deduce dal reddito del debitore. La modalità di pagamento pattuita liberamente dagli ex coniugi a modifica della precedente convenzione e a liquidazione di ogni pretesa di prestazioni alimentari rappresenta per il coniuge che la versa una diminuzione patrimoniale e per quello che la riceve un incremento patrimoniale, che non influiscono sui rispettivi redditi. Il versamento di una somma di complessivi fr. 270'000.- -indipendentemente dal fatto che sia stata versata sul conto clienti dell'avvocato dell'ex moglie per ragioni di garanzia - non può più essere considerato come una prestazione periodica, in quanto effettuato globalmente, e pertanto non è più deducibile. 2.6. La dottrina e la giurisprudenza hanno invero ammesso la deducibilità degli alimenti versati sotto forma di prestazione in capitale, esclusivamente quando questa è composta da contributi alimentari arretrati (cfr. Jaques, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, Basilea 2008, n. 51 ad art. 23, p. 413, con ulteriori riferimenti). In concreto, il capitale di fr. 270'000.- non è costituito da contributi alimentari arretrati, quindi scaduti e non ancora pagati. Bensì copre le pensioni alimentari dei periodi fiscali litigiosi e quelle future (anni 2012-2014). D'altronde, nel punto 1 della convenzione viene espressamente indicato come "[e] ntro 5 giorni dalla sottoscrizione del presente accordo vengono ancora versati i contributi alimentari relativi a maggio 2010 ". E contrario si evince quindi che, con la sola eccezione dei contributi di maggio 2010, che il contribuente doveva allora ancora versare (tali alimenti sono oltretutto stati ammessi in deduzione, poiché versati ratealmente sulla base della precedente convenzione), non vi

erano altre prestazioni alimentari arretrate. Del resto nel verbale della Pretura di _____ del 27 agosto 2009, redatto nell'ambito della procedura avviata dal ricorrente e volta ad ottenere la cancellazione della restrizione della facoltà di disporre a carico della particella n. _____ RFD _____ e la revoca dei blocchi degli affitti degli inquilini, il Pretore aveva, per quanto qui di interesse, (già) fissato alle parti un termine di due mesi per raggiungere " un accordo sul versamento in capitale del saldo residuo dei contributi alimentari futuri". 2.7. Per tutti i motivi che precedono, sulla base della dottrina e della giurisprudenza in materia, ne consegue che l'importo di fr. 270'000.- non può essere dedotto dal reddito del contribuente. Il ricorso è pertanto da respingere. 3. Visto l'esito del gravame, tasse e spese di giustizia sono poste a carico del ricorrente, soccombente. 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. 1'000.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.- per un totale di fr. 1'100.- 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). _____ 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.