

TI_GERICHTE 80.2016.59 vom 17. Februar 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-02-17, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.59

FR: TI_GERICHTE 80.2016.59 du 17 février 2016

IT: TI_GERICHTE 80.2016.59 del 17 febbraio 2016

Regeste

Deduzioni: spese di manutenzione immobiliare, moglie che abita in casa per metà appartenente all'ex marito, spese pagate da quest'ultimo non deducibili

Erwägungen

E. 1.1

L'art. 25 LIFD (di egual tenore l'art. 24 LT) prevede come il reddito netto corrisponde ai proventi lordi imponibili meno le spese d'acquisizione e le deduzioni generali di cui agli articoli 26 – 33 LIFD (art. 25 - 34 LT).

E. 1.2

Nella LIFD sussistono tre tipologie di deduzioni: le deduzioni di natura organica (spese di acquisizione del reddito, artt. 26-32 LIFD), le deduzioni di tipo generale (art. 33 e 33a LIFD) e le deduzioni sociali (art. 35 LIFD) (cfr. analogamente a livello cantonale gli artt. 25 – 34 LT). In relazione alle prime, si parla di deduzioni organiche, in considerazione del fatto che i redditi ad esse associati non avrebbero potuto essere realizzati senza le relative spese. Tra le deduzioni cosiddette organiche si trovano parimenti le deduzioni legate al rendimento della sostanza mobiliare o immobiliare (Noël, in: Noël/Aubry-Girardin [a cura di], Commentaire romand – Impôt fédéral direct, 2ª edizione, Basilea 2017, art. 25 LIFD n. 5 ss.). Per spese di acquisizione del reddito bisogna intendere tutte le spese sostenute dal contribuente durante il periodo fiscale preso in considerazione e che sono necessarie all'acquisizione del reddito. Il requisito della necessità deve essere interpretato in maniera ampia; non è necessario che il contribuente non possa acquisire il reddito senza la relativa spesa, oppure che esista un dovere giuridico nell'effettuare tale spesa. È sufficiente che dal punto di vista economico la spesa sia necessaria all'ottenimento del reddito, e che non si possa esigere che il contribuente vi rinunci (Oberson, Droit fiscal suisse, 3ª ed., p. 138 – 139). Quali costi di conseguimento del reddito, possono unicamente essere riconosciute le spese, che conducono ad una definitiva riduzione del patrimonio netto determinante per l'imposta sul reddito (Funk, Der Begriff der Gewinnungskosten nach schweizerischem Einkommenssteuerrecht, 2ª edizione, Coira/Zurigo 1991, p. 189).

E. 1.3.1

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. 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'imposta federale diretta e dal Consiglio di Stato per l'imposta cantonale (art. 32 cpv. 4 LIFD e 31 cpv. 4 LT). La

deduzione complessiva ammonta: · al 10% per l'IFD e per l'IC del reddito lordo delle pigioni e/o del valore locativo, se, all'inizio del periodo fiscale, l'immobile risale al massimo a 10 anni prima; · al 20% per l'IFD e per l'IC del reddito lordo delle pigioni e/o del valore locativo se, all'inizio del periodo fiscale, l'immobile ha più di 10 anni (cfr. art. 2 cpv. 1 del regolamento della legge tributaria del 18 ottobre 1994; art. 2 cpv. 2 dell'ordinanza federale concernente la deduzione dei costi di immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta del 24 agosto 1992).

E. 1.3.2

Nel caso in cui venga scelta la deduzione complessiva secondo i parametri fissati dal Consiglio di Stato per l'IC e dall'Ordinanza federale concernente la deduzione dei costi di immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta, il contribuente non deve presentare i giustificativi di spesa (cfr. Circolare 7/2010 della Divisione delle contribuzioni, pto. 5 "Deduzione effettiva o forfettaria").

E. 1.4

Per costante giurisprudenza 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 (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). Esse vengono generalmente suddivise in tre distinte categorie: • le spese di manutenzione in senso stretto ("Instandhaltungskosten", "frais d'entretien courants"), ovvero le spese ricorrenti che tendono a garantire la funzionalità di un immobile (per esempio le piccole riparazioni; cfr. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter , Handkommentar zum DBG, 2^a ediz., Zurigo 2009, n. 40 ad art. 32 LIFD, p. 518; Merlino , in: Yersin/Noël [a cura di], Impôt fédéral direct, Basilea 2008, n. 51 ad art. 32 LIFD, p. 490; Locher , Kommentar zum DBG, Vol. I, Basilea/Therwil 2001, n. 24 ad art. 32 LIFD, p. 787); • le spese di riparazione ("Instandstellungskosten", "frais de remise en état"), ovvero le spese che intervengono a scadenze più lunghe e tendono a garantire la redditività di un immobile (per esempio il rinnovo di facciate; cfr. Richner/Frei/ Kaufmann/Meuter , op. cit., n. 41 ad art. 32 LIFD, p. 518; Merlino , loc. cit; Locher , loc. cit.); • le spese di sostituzione o modernizzazione ("Ersatzanschaffungskosten", "coût de remplacement") : i primi due tipi di costi di manutenzione servono infatti a far sì che un oggetto mantenga quel valore che corrisponde alla sua durata di impiego residua; ma ogni oggetto ha una durata d'impiego limitata. Colui che se ne serve sarà pertanto costretto prima o poi a sostituire l'oggetto usato o a modernizzarlo. Se installazioni non più conformi alle esigenze moderne vengono sostituite, le relative spese sono nondimeno deducibili, a condizione che le nuove offrano più o meno lo stesso grado di comodità di quello che offrivano le vecchie ai tempi in cui furono installate. Ciò si verifica, per esempio, quando apparecchi di cucina o bollitori difettosi o divenuti inutilizzabili vengono rimpiazzati con altri che svolgono la medesima funzione (decisione CDT n. 80.96.170 del 27 gennaio 1997, in: RDAT II-1997 n. 4t).

E. 2.1

Nel caso di specie, la ricorrente è proprietaria in ragione di ½ dell'immobile mapp. _____ RFD _____, unitamente all'ex marito _____ (dal quale è divorziata dal 2011 e dal quale è separata legalmente dal 2002). Nell'immobile vive unicamente la ricorrente, che ne dichiara, nei redditi, il valore locativo complessivo pari a

fr. 43'000.-.

E. 2.2

Con la convenzione di separazione del 23/24.12.2002 gli allora coniugi _____ avevano stabilito che nell'abitazione coniugale (l'immobile part. _____ RFD _____), avrebbero abitato la moglie e la figlia. Sempre nella stessa convenzione veniva stabilito che l'abitazione di _____ rimanesse intestata ai coniugi in ragione di ½ ciascuno. In merito agli interessi ipotecari ed alle spese di manutenzione, gli stessi sarebbero stati pagati dalla moglie fintantoché avrebbe avuto l'uso ed il godimento dell'abitazione coniugale. Con la sentenza pretorile di divorzio del 16.5.2011, la contribuente e l'ex marito hanno chiesto di omologare la convenzione del 31.3.2011 sugli effetti del divorzio. Nel preambolo di tale Convenzione veniva fatto riferimento alla convenzione di separazione del 2002. In merito all'immobile di _____ veniva precisato: "Ulteriori contributi / bene immobile di _____ in comune (comproprietà di ognuno al 50%). _____ si obbliga inoltre ad assumersi (nel senso di un anticipo) i costi totali della manutenzione della proprietà immobiliare in comune, parcella nr. _____ [ndr. _____] _____ (comproprietà di ognuno al 50%). Nel caso di vendita della proprietà immobiliare la metà dei costi sostenuti rispettivamente anticipati a favore di DL relativi alla manutenzione della proprietà dovranno essere considerati a favore di _____ e ripagati a _____ al momento della ripartizione del ricavo della vendita (unicamente in questo caso)".

E. 2.3.1

Nel caso di comproprietari che vivono insieme nell'immobile di loro proprietà, il Tribunale federale ha stabilito (sentenza TF 2C_427/2014 del 13.4.2015, in RDAF 2016 II p. 99) come il contribuente possa far valere, a titolo di spese di acquisizione del reddito, unicamente la deduzione per le spese di manutenzione per la quota parte dell'immobile che gli appartiene e della quale egli indica il rispettivo importo nei redditi come valore locativo. Nel caso giudicato dall'Alta Corte, i giudici di Mon Repos hanno stabilito che, nel caso di due comproprietari, che abitavano congiuntamente nell'immobile di cui detenevano ciascuno una quota di comproprietà di ½, ognuno aveva diritto alla deduzione a titolo di spese di manutenzione della metà delle stesse, senza che si dovesse tener conto di un contratto di società semplice secondo cui uno dei comproprietari si impegnava ad assumersi una parte più importante delle spese. La dottrina ritiene che accordi, che derogano al principio secondo cui si possono dedurre le spese di manutenzione proporzionalmente alla propria quota parte, non sono opponibili al fisco (Locher, op. cit., n. 21 ad art. 32 LIFD, p. 786). Va comunque precisato che, in caso di usufrutto, anche l'usufruttuario che sopporta in maniera effettiva dei costi di manutenzione ex art. 765 CC ha diritto alla deduzione di tali spese (Locher, op. cit., n. 21 ad art. 32 LIFD, p. 786).

E. 2.3.2

La ricorrente può essere considerata usufruttuaria, per la quota di comproprietà dell'immobile di pertinenza dell'ex marito. Stando al testo di legge, l'usufrutto su immobili è considerato tale – in ambito di diritto privato - quando lo stesso viene iscritto a registro fondiario (art. 746 cpv. 1 CC). Tuttavia in materia fiscale si ammette per prassi, che l'usufrutto possa esistere anche senza iscrizione a registro fondiario (cfr. Circolare n. 1/2003 "Usufrutto e diritto di abitazione nell'ambito dell'imposta ordinaria", valida anche per il periodo fiscale 2014, pto. 1, p. 2).

E. 2.3.3

Nel caso in disamina la ricorrente ha indicato correttamente la totalità del valore locativo dell'abitazione, nella quale vive da sola e della quale per ½ è proprietaria e per l'altra metà gode di un usufrutto a titolo gratuito. Si tratta ora di vedere se l'insorgente ha diritto a richiedere la deduzione effettiva delle spese di manutenzione dell'immobile, che sono state pagate dall'ex coniuge.

E. 3.1

La contribuente dichiara come reddito il valore locativo fr. 43'000.- per il periodo fiscale 2014 ed ha richiesto la deduzione di spese di manutenzione per fr. 43'271.- (poi ridotte in sede di reclamo a fr. 32'865.- e nuovamente portate a fr. 43'271.- in sede di ricorso). Alla dichiarazione di tassazione la ricorrente ha allegato tutta una serie di fatture relative a opere da pittore per l'esterno dell'abitazione (ditta _____, per complessivi fr. 23'465.60), per "sistemazione pavimento abitazione a _____" (ditta _____ per fr. 9'400.-), per "sistemazione pavimento causa infiltrazione d'acqua dalla finestra" (ditta _____, per fr. 2'300.-), per "opere di falegnameria" (ditta _____, per fr. 1'630.25), per opere da giardiniere (ditta _____, per fr. 2'655.60), per opere di pulizia (ditta _____, per fr. 2'818.80), per assicurazione (per fr. 1'000.-). Le fatture erano intestate in alcuni casi unicamente all'insorgente, ed in altri a questa ed al di lei ex marito.

E. 3.2

Dagli estratti bancari agli atti si può notare come dal conto di _____ aperto presso la _____ siano stati versati, sul conto di pertinenza della ricorrente aperto sempre presso la _____ fr. 32'865.50 con la causale " Renovation Haus " [data accredito 30.12.2014]. Dal conto della ricorrente si può accertare come la stessa abbia proceduto a saldare, con versamento 30.12.2014, fatture per fr. 23'465.60 (ditta _____) e per fr. 9'400.- (_____), per complessivi fr. 32'865.50.

E. 3.3

Va precisato che alcune fatture risultano pagate nel corso del 2015 e già per tale ragione non potrebbero essere prese in considerazione per il periodo fiscale in disamina, stante il principio della periodicità. Tale aspetto non ha peraltro alcun influsso sulla decisione, in quanto le spese in discussione non possono comunque essere ammesse in deduzione. Come visto, la contribuente ha infatti pagato le fatture in questione tramite il denaro accreditato sul suo conto da parte dell'ex marito, conformemente alle pattuizioni contenute nella convenzione di divorzio. In definitiva non vi è stato – dal punto di vista della ricorrente – una diminuzione del suo patrimonio netto, che potrebbe giustificare il riconoscimento di costi per il conseguimento del reddito (reddito da sostanza immobiliare). In altri termini, dal momento che l'ex marito ha provveduto a saldare i costi dei lavori effettuati sull'immobile, la ricorrente non ha personalmente dovuto sopportare alcuna spesa effettiva, tale da ridurre la sua capacità contributiva. Ritenuto come le spese di acquisizione del reddito presuppongano che il contribuente stesso si faccia carico delle spese che sono correlate al conseguimento del reddito (in casu del valore locativo dell'abitazione di _____), non possono essere dedotte le spese fatte valere dalla ricorrente, senza neppure che metta conto verificare se si tratti effettivamente di spese di manutenzione.

E. 3.4

Visto quanto sopra, l'UT ha preso correttamente in considerazione la seconda possibilità offerta dalla legge, ossia la deduzione delle spese di manutenzione secondo il forfait, quantificato in fr. 8'600.- sia per l'IFD che per l'IC 2014.

E. 3.5

In sede ricorsuale, l'insorgente ha avanzato la tesi secondo cui avrebbe beneficiato di “un debito-finanziamento che... correttamente, avrebbe dovuto evidenziare nell'apposito modulo fiscale”. Con queste parole, la contribuente riconosce tuttavia di non aver mai dichiarato l'esistenza di un debito nei confronti dell'ex coniuge. D'altronde, dalla sostanza sono deducibili i debiti comprovati (art. 47 cpv. 1 LT). Dalla formulazione della convenzione di divorzio è chiaro che la ricorrente non ha attualmente alcun debito nei confronti dell'ex marito, ma che dovrà “ripagare” a quest'ultimo la metà dei costi sostenuti solo in caso di vendita della casa. Per il fatto che le spese di manutenzione sono state pagate dall'ex marito sulla base della convenzione di divorzio, i versamenti fatti alla ricorrente, per far fronte a costi di manutenzione dell'immobile in comproprietà, potrebbero semmai essere qualificati come alimenti. Come tali, costituirebbero reddito imponibile (cfr. art. 23 lit. f LIFD, art. 22 lit. f LT). Ora, seguendo questo ragionamento, l'esito del ricorso, per l'insorgente, non muterebbe, a condizione che tutti i costi fatti valere fossero effettivamente costi di manutenzione deducibili. Infatti, aggiungendo la somma ricevuta dall'ex coniuge ai redditi dichiarati e deducendola poi nella determinazione del reddito imponibile, i due importi si compenserebbero, senza alcuna ripercussione sulla situazione fiscale della ricorrente per il periodo fiscale in disamina. Se tuttavia una parte delle spese sostenute non fossero qualificabili come costi di manutenzione, trattandosi per esempio di spese di miglioria o di spese per il mantenimento della contribuente, ne potrebbe anche scaturire una situazione più sfavorevole alla ricorrente, la quale avrebbe dovuto inserire nei redditi tutto quanto ricevuto dall'ex marito e si sarebbe magari vista riconoscere una deduzione di minor importo, giungendo così ad un reddito imponibile più elevato, con conseguente aumento dell'imposta sul reddito. Tuttavia, ai fini della presente vertenza, si deve ritenere che l'insorgente non abbia sopportato alcuna spesa effettiva di manutenzione e che pertanto possa far valere unicamente il forfait, che non abbisogna di giustificativi di spesa.

E. 4

Il ricorso è respinto. Tassa di giustizia e spese sono poste a carico della 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. 500.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.- per un totale di fr. 600.- sono posti a carico della ricorrente. 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: La segretari a :

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