

TI_GERICHTE 80.2017.154 vom 17. Mai 2017

TI Tribunale d'appello, 2017-05-17, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2017.154

FR: TI_GERICHTE 80.2017.154 du 17 mai 2017

IT: TI_GERICHTE 80.2017.154 del 17 maggio 2017

Regeste

Deduzioni: spese di manutenzione immobili, contributo al fondo di rinnovamento PPP, non cumulabile con deduzione forfetaria, penalizzazione condomini con fondo di rinnovamento

Erwägungen

E. 1.1

Secondo l'art. 32 cpv. 2 LIFD, di uguale tenore dell'art. 9 cpv. 3 LAID, il contribuente che possiede immobili privati può dedurre le spese di manutenzione, le spese di riattazione di immobili di nuova acquisizione, i premi di assicurazione e le spese di amministrazione da parte di terzi. Analoga disposizione esiste a livello cantonale, anche se l'art. 31 cpv. 2 LT non disciplina espressamente le spese di riattazione di immobili di nuova acquisizione (la Divisione delle contribuzioni ha in ogni caso manifestato la volontà di abolire la cosiddetta "prassi Dumont" già a decorrere dal 1° gennaio 2010, come risulta dalla Circolare n. 7/2010 del mese di aprile 2011).

E. 1.2

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.).

E. 1.3

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'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% del reddito lordo dell'immobile (pigioni o valore locativo) se, alla fine del periodo fiscale, l'immobile risale al massimo a 10 anni prima; · al 20% del reddito lordo dell'immobile (pigioni o valore locativo) se, alla fine del periodo fiscale, l'immobile ha più di 10 anni (cfr. art. 2 cpv. 1 del regolamento della legge tributaria del 18 ottobre 1994 [RLT; RL 640.110]; 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. 2.1

Nel caso della proprietà per piani (PPP), i costi per la manutenzione dell'immobile sono sopportati da persone diverse a seconda che si tratti di parti dello stabile che sono riservate all'uso esclusivo di singoli condomini oppure di parti comuni. Le spese per riparazioni e per la manutenzione delle parti di uso esclusivo gravano direttamente sul singolo comproprietario (articoli 712 a e 712 b CC); quelle che invece riguardano parti ed impianti comuni (per esempio il rinnovo della facciata o del tetto, i lavori all'impianto di riscaldamento ecc.) sono di solito finanziate mediante versamenti annuali al cosiddetto fondo di rinnovazione (art. 712 m cpv. 1 cifra 5 CC). I versamenti al fondo di rinnovamento rientrano, di regola, nel novero dei costi di manutenzione deducibili dal reddito (valore locativo, affitto), purché siano irrevocabilmente sottratti ai condomini e possano essere impiegati solo per futuri costi di manutenzione, vale a dire di riparazione e di rinnovo (Agner/Jung/ Steinmann , op. cit., n. 6 ad art. 32 LIFD, p. 121; CDT n. 80.97.86 dell'8 ottobre 1997 consid. 5.6.2.; inoltre Circolare n. 7/2010 cit., cifra 2.1). Per quanto concerne l'imposta federale diretta, è la stessa ordinanza del 24 agosto 1992 dell'AFC sui costi di immobili (RS 642.116.2) ad affermare che sono deducibili quali spese di manutenzione i versamenti al fondo di riparazione o di rinnovazione di una comunione di comproprietari, fintanto che detti mezzi sono impiegati esclusivamente per coprire i costi di manutenzione degli impianti in comune (art. 1 cpv. 1 lett. a cifra 2).

E. 2.2

Come più volte ammesso anche da questa Camera, la deduzione dei versamenti al fondo di rinnovamento dal reddito ordinario quali spese di manutenzione può essere ammessa senza attenderne l'impiego, qualora il regolamento condominiale consenta o preveda versamenti al fondo di rinnovamento unicamente a questo titolo e non anche per eventuali interventi di miglioria. In questo contesto, l'autorità di tassazione potrà esigere la presentazione del regolamento condominiale (cfr. CDT n. 80.2000.64 del 2 ottobre 2000 consid. 5.4). Anche la Circolare n. 7/2010 dell'aprile 2011 della Divisione delle contribuzioni ("Deduzioni sui proventi della sostanza immobiliare privata") prevede che i versamenti al fondo di riparazione o di rinnovazione di una comunione di comproprietari (ad esempio immobile in condominio) siano considerati spese di manutenzione fintanto che detti mezzi sono impiegati esclusivamente per coprire i costi di manutenzione degli impianti in comune.

E. 2.3

Lo stesso Tribunale federale si è confrontato con l'obiezione di un contribuente, che pretendeva di poter dedurre dal reddito imponibile anche l'importo delle spese di manutenzione che proveniva dal fondo di rinnovamento del condominio. L'Alta Corte ha ricordato che, secondo l'art. 712 h cpv. 1 CC, i comproprietari devono contribuire agli oneri comuni e alle spese dell'amministrazione comune proporzionalmente al valore delle loro quote. L'art. 712 m cpv. 1 cifra 5 CC attribuisce all'assemblea dei comproprietari il compito di decidere la costituzione di un fondo di rinnovazione per i lavori di manutenzione e di rinnovazione. Il fondo di rinnovamento condominiale è dunque un patrimonio particolare della comunione dei comproprietari per piani vincolato ad un scopo (lavori di manutenzione e di rinnovazione). La limitazione della capacità patrimoniale della comunione dei condomini (art. 712 l cpv. 1 CC) delimita i finanziamenti possibili del fondo di rinnovamento: la comunione può acquistare in proprio nome solo ciò che serve all'amministrazione della comunione e la copertura dei costi avviene o tramite contributi di copertura o mediante rate d'acconto. La comunione non può invece acquistare come patrimonio del fondo di rinnovamento mezzi che non servono a lavori di manutenzione o di

rinnovazione. Nella misura in cui la comunione dei comproprietari come tale può detenere un fondo di rinnovamento, al singolo condomino è preclusa la restituzione dei contributi da lui versati come pure lo scioglimento del fondo. Lo scioglimento del fondo di rinnovamento rimane possibile mediante delibera dell'assemblea condominiale a maggioranza semplice (cfr. sentenza n. 2C_652/2015 e 2C_653/2015 del 25.8.2016 consid. 4.1 e riferimenti citati). Fatte queste premesse, i giudici hanno riconosciuto che la deducibilità fiscale di versamenti al fondo di rinnovamento per costi immobiliari futuri è stata oggetto di critiche, per il fatto che al momento del pagamento non sarebbero ancora qualificabili come costi per il conseguimento del reddito già sostenuti (Zwahlen, Die einkommenssteuerliche Behandlung von Liegenschaftskosten, tesi Basilea 1986, p. 88 ss.). Ha tuttavia replicato che, dal punto di vista del singolo condomino, il versamento nel fondo di rinnovo rappresenta una spesa definitiva, poiché egli non può chiederne il rimborso e da solo non può ottenere lo scioglimento del fondo e il pagamento della sua quota. La motivazione della sentenza richiamando il già citato art. 1 cpv. 1 lett. a cifra 2 dell'Ordinanza dell'AFC del 24 agosto 1992 concernente i costi deducibili di immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta. La conclusione è stata che la decisione dell'autorità giudiziaria cantonale, che aveva ammesso in deduzione solo i versamenti al fondo di rinnovamento verificatisi durante il periodo fiscale determinante, era conforme all'art. 32 cpv. 2 LIFD (cfr. la sentenza citata, consid. 4.2).

E. 2.4

Venendo al caso in esame, dall'attestazione rilasciata dall'amministrazione condominiale risulta che parte delle spese per il risanamento del tetto e tutte le spese per le scale e per la sostituzione della lavatrice sono state finanziate attingendo al fondo di rinnovamento. Di conseguenza, è ineccepibile la decisione dell'Ufficio di tassazione, che ha calcolato le spese deducibili senza includere i costi in questione. La quota delle spese di manutenzione che, secondo il conteggio dell'amministratore condominiale, è stata posta a carico del ricorrente, ammonta a fr. 10'706.05. Dedotta la parte finanziata attingendo al fondo di rinnovamento, risultano deducibili costi complessivi fr. 6'825.-. È vero che, nei periodi fiscali precedenti, il contribuente non ha fatto valere la deduzione del contributo versato annualmente nel fondo di rinnovamento. Si è tuttavia avvalso della deduzione forfetaria, il cui ammontare eccedeva ampiamente tale importo (p. es. fr. 1'407.- nei periodi fiscali 2014 e 2015).

E. 2.5

L'insorgente chiede tuttavia di poter dedurre dal reddito imponibile "per l'anno 2016 e per il futuro" la quota parte del ricorrente al finanziamento del fondo di rinnovamento, "oltre alla consueta deduzione forfetaria". Ora, i contributi al fondo di rinnovamento possono essere dedotti se il contribuente si avvale della deduzione delle spese effettive, come nel periodo fiscale litigioso, ma non anche se opta per la deduzione forfetaria. Altrimenti, si confonderebbero due diverse modalità di calcolo della deduzione. Siccome nel periodo fiscale 2016 il ricorrente beneficia della deduzione delle spese effettive, può essere considerato anche il versamento nel fondo di rinnovamento. Su richiesta della Camera di diritto tributario, l'insorgente ha prodotto una distinta delle spese condominiali del 2016, da cui risulta che i condomini hanno provveduto ad un versamento di fr. 6'000.- nel fondo in questione. Alle spese di manutenzione, già considerate, può allora essere aggiunta la quota del ricorrente, pari a fr. 840.-.

E. 2.6

Nel suo ricorso, il contribuente lamenta una disparità di trattamento nei confronti di “chi non è tenuto ad avere un fondo di rinnovamento e può far valere tutto il capitale investito per le manutenzioni” e nel contempo ha “per gli anni precedenti già usufruito completamente della deduzione forfetaria”. È vero che la facoltà, per il contribuente, di scegliere tra la deduzione dei costi effettivi e la deduzione complessiva per ogni periodo fiscale (art. 5 cpv. 4 dell’Ordinanza sui costi di immobili e art. 2 cpv. 2 RLT) può favorire degli abusi, ma sia la Confederazione sia la quasi totalità dei cantoni l’hanno adottata, in considerazione della semplificazione amministrativa che persegue (v. anche la sentenza del TF 2C_91/2012 del 7 agosto 2012 consid. 3.4.e 3.5, in RF 68/2013 p. 158 = RDAF 2013 II p. 458). Secondo la tesi del ricorrente, egli sarebbe penalizzato dal fatto di dover versare annualmente delle quote per finanziare il fondo di rinnovamento condominiale, pur potendo chiedere al massimo la deduzione forfetaria, mentre sarebbe avvantaggiato chi può far valere quest’ultima senza sostenere alcuna spesa, per poi dedurre le spese effettive nel periodo fiscale in cui procede alla manutenzione dell’immobile. All’insorgente può solo essere ricordato che i condomini non sono obbligati a costituire un fondo di rinnovamento, ma che la decisione compete all’assemblea condominiale. La sua costituzione risponde tuttavia agli interessi della comunione dei comproprietari, in quanto contribuisce a ridurre le tensioni interne in occasione delle discussioni sulla necessità di intraprendere lavori di una certa importanza e consente ai condomini di disporre di liquidità immediatamente disponibile per procedere ai lavori necessari, senza che ciascuno debba raccogliere individualmente l’importo necessario (Piccinin , Les décisions en lien avec le fonds de rénovation d’une propriété par étages, in DC 2019 p. 177 ss.). Spetta pertanto ai comproprietari decidere se gli convenga di più accantonare i fondi necessari per affrontare con sicurezza gli interventi, che inevitabilmente si rendono necessari nella gestione condominiale, oppure rinunciarvi per ottenere un vantaggio fiscale.

E. 2.7

Su questo punto, il ricorso è conseguentemente accolto limitatamente alla deduzione del contributo versato nel fondo di rinnovamento nel periodo fiscale litigioso.

E. 3.1

Il ricorrente è inoltre proprietario del mapp. n. _____ di _____ (_____), per il quale non dichiara alcun reddito, essendo l’immobile gravato da usufrutto vita natural durante a favore di _____, zio del contribuente. Egli ha tuttavia chiesto la deduzione, a titolo di spese di gestione e di manutenzione, dell’imposta immobiliare comunale e del premio per l’assicurazione dello stabile, per un totale di fr. 700.–. Sebbene nella decisione impugnata non sia contenuta alcuna motivazione in merito al mancato riconoscimento di tale deduzione, è chiaro che la ragione va ricercata nel fatto che, in caso di usufrutto, le spese di manutenzione ordinaria e di amministrazione della cosa sono sopportate dall’usufruttuario, per la durata del suo usufrutto (art. 765 cpv. 1 CC).

E. 3.2

A tale proposito, il 17 giugno 2020 l’Ufficio di tassazione ha proposto l’accoglimento del ricorso, tenuto conto della nuova prassi della Divisione delle contribuzioni in merito alla deduzione delle spese di manutenzione in caso di usufrutto. In effetti, nella Circolare n. 7/2020 del novembre 2019, concernente le deduzioni sui proventi della sostanza immobiliare, la Divisione delle contribuzioni ha stabilito che, di principio, in base agli artt.

764 cpv. 1 e 765 cpv. 1 CC, per l'usufruttuario, rispettivamente secondo l'art. 778 cpv. 1 CC per il beneficiario del diritto d'abitazione esclusivo, la manutenzione ordinaria di un immobile (di norma quella posta a carico di un locatario, come ad es. la riparazione di vetri o le piccole riparazioni; art. 259 del Codice delle obbligazioni) incombe all'usufruttuario o all'avente diritto d'abitazione. Considerata la natura dispositiva della normativa in materia di ripartizione degli oneri (DTF 116 II 281 consid. 3c), tuttavia, la deduzione delle spese di manutenzione può essere attribuita a colui che comprova di avere effettivamente sostenuto il costo, nei limiti dell'art. 31 cpv. 2 e 2 bis LT, riservati i casi di elusione fiscale (Circolare citata, capitolo 15, p. 15).

E. 3.3

Nella fattispecie, il ricorrente ha sostenuto le spese di manutenzione fatte valere, nella misura di fr. 700.–. Nulla si oppone pertanto alla loro deduzione.

E. 4

Visto l'esito del ricorso, la tassa di giustizia e le spese processuali sono poste a carico del ricorrente solo parzialmente. 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 17 maggio 2017 è riformata nel senso che sono ammesse in deduzione ulteriori spese di manutenzione per fr. 840.– (fondo di rinnovamento condominiale) e fr. 700.– (mapp. n. _____ RFD di _____). 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di _____ fr. 600.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di _____ fr. 700.– sono a carico del ricorrente nella misura di un mezzo (fr. 350.–). 3. Contro il presente 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.