

TI_GERICHTE 80.2018.56 vom 21. Februar 2018

TI Tribunale d'appello, 2018-02-21, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2018.56

FR: TI_GERICHTE 80.2018.56 du 21 février 2018

IT: TI_GERICHTE 80.2018.56 del 21 febbraio 2018

Regeste

Procedura: reclamo, motivazione della decisione, determinazione del valore locativo di un appartamento, violazione del diritto di essere sentito

Erwägungen

E. 20

LT indica che il valore locativo delle abitazioni primarie deve corrispondere al 60-70 % del valore del mercato delle pigioni. Nel caso in esame, il reddito immobiliare imposto dall'autorità fiscale corrisponde ad un'ipotetica pigione di circa Fr. 2'200 mensili, il che appare equo e consono ai disposti di legge attualmente in vigore. Un paragone di mercato effettuato dall'autorità fiscale ha portato al risultato che per la proprietà in questione è possibile incassare una locazione annua di circa 26'400 Fr. Principio di equivalenza rispetto agli altri condomini. Anche in questo caso, l'autorità fiscale ha effettuato un controllo incrociato con gli altri condomini; senza entrare nei singoli dettagli, si può affermare che se in passato c'è stato un proprietario imposto in maniera "troppo blanda", questa è stata la signora RI 1. Con l'imposizione di un valore locativo di Fr. 17'500 (arrotondamento) si ritiene che questa "disparità" venga corretta. Il reclamo viene quindi parzialmente accettato." E. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, RI 1 contesta nuovamente il valore locativo calcolato dall'UT. Ella lamenta una mancanza di trasparenza nella decisione dell'autorità fiscale la quale, a suo dire, afferma apoditticamente e senza precisare su quali dati si basa il suo calcolo, che dall'appartamento in questione sarebbe possibile incassare una locazione annua di fr. 26'400.-. RI 1 precisa inoltre che l'attuale proprietario dell'immobile, a partire dal 1° marzo 2018, ha dato in locazione l'appartamento per fr. 1'600.- mensili, pari a fr. 19'200.- annui. La ricorrente sostiene inoltre che sui principali portali internet attivi sul mercato della locazione in Ticino, gli appartamenti analoghi e siti nel raggio di 500 m da quello in oggetto vengono offerti ad un canone di locazione compreso tra i fr. 17'160.- e i fr. 22'620.- annui. Ritenendo quindi la decisione dell'UT priva di qualsivoglia giustificazione, RI 1 chiede che venga imposto il medesimo valore locativo degli anni precedenti e meglio fr. 13'200.-. Diritto 1. 1.1. Secondo l'art. 20 cpv. 1 lett. b LT e 21 cpv. 1 lett. b LIFD, di identico tenore, è imponible quale reddito della sostanza immobiliare il valore locativo di immobili o di parti di essi che il contribuente ha a disposizione per uso proprio in forza del suo diritto di proprietà o di un usufrutto ottenuto a titolo gratuito. 1.2. L'art. 21 cpv. 2 LIFD precisa che il valore locativo viene stabilito tenendo conto delle condizioni locali usuali e dell'utilizzazione effettiva dell'abitazione al domicilio del contribuente. Il riferimento alle condizioni locali usuali sta a significare che determinante per l'IFD rimane il valore di mercato reperibile, che deve essere stabilito in via comparativa tenendo conto anche delle vecchie abitazioni e quindi non necessariamente il canone di locazione massimo conseguibile (Agner/Jung/Steinmann , Kommentar zum

Gesetz über die direkte Bundessteuer, p. 92; v. anche DTF 124 I 152 = ASA 68 p. 773 = StE 1998 A 23.1 n. 1; DTF 123 II 15 = ASA 66 p. 563 = RF 52/1998 p. 190 = StE 1997 A 21.11 n. 41). Il Tribunale federale ha stabilito che l'Amministrazione federale delle contribuzioni ha il dovere di intervenire nella sua qualità di autorità di sorveglianza in materia di imposta federale diretta quando in un cantone i valori locativi scendono al di sotto della soglia del 70% del valore di mercato (Tribunale federale, 13 febbraio 1998, in RF 1998 p. 655 = ASA 67 p. 709).

1.3. La legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei cantoni e dei comuni obbliga i cantoni ad assoggettare all'imposta sul reddito il valore locativo (in virtù del combinato disposto dell'art. 2 cpv. 1 lett. a e dell'art. 7 cpv. 1 LAID), ma non contiene ulteriori disposizioni relative alle sue modalità di accertamento, lasciando in tal modo ai cantoni un certo margine. In relazione alla questione in che misura il valore locativo possa scendere rispetto al valore di mercato, l'art. 7 cpv. 1 LAID non pone pertanto alcun altro limite se non quelli che derivano dagli articoli 8 cpv. 1 e 127 cpv. 2 Cost. fed. (DTF 125 I 65 consid. 2b p. 67; DTF 124 I 145 consid. 3 p. 152 ss.). L'Alta Corte ha stabilito che il valore locativo può essere inferiore al valore di mercato (DTF 124 I 145, consid. 4d p. 156), precisando poi che il 60% del valore di mercato rappresenta il limite inferiore che è ancora conforme al principio costituzionale dell'uguaglianza (art. 8 cpv. 1 Cost. fed.).

1.4. Per quanto qui d'interesse, l'art. 20 cpv. 2 LT precisa che il valore locativo, tenuto conto della promozione dell'accesso alla proprietà e della previdenza personale, è stabilito al 60 - 70% del valore di mercato delle pigioni e che per il suo calcolo è possibile considerare in modo adeguato il valore della stima ufficiale. Dal 1° gennaio 2009 è entrato in vigore l'art. 20 cpv. 3 LT, secondo cui la riduzione di cui al capoverso 2 non è invece ammessa per gli immobili utilizzati prevalentemente a scopo di vacanza.

2. 2.1. Per quanto riguarda le modalità di determinazione del valore locativo, secondo l'art. 1 del decreto esecutivo del 15 dicembre 2015 concernente l'imposizione delle persone fisiche valido per il periodo fiscale 2016 (RL 10.2.2.1.4), esso corrisponde al valore di mercato della pigione per immobili dello stesso genere nella medesima posizione (cpv. 1). Il valore locativo delle abitazioni primarie corrisponde mediamente al 60-70% del valore di mercato della pigione; in mancanza di altri elementi utili al suo calcolo, esso corrisponde, di regola, al 90% del valore di reddito determinato dall'Ufficio di stima nella decisione di stima (cpv. 2).

2.2. In una sentenza di principio risalente al 9 maggio 2008 (CDT n. 80.2007.173, in: RtiD II-2008 n. 3t), questa Camera ha esaminato nel dettaglio la nuova prassi, già applicata a partire dal periodo fiscale 2006, sulla base di una circolare della Divisione delle contribuzioni, concludendo per la sua illegalità. In primo luogo, il Canton Ticino non rientra nel novero dei cantoni in cui i valori locativi sono "accertati individualmente" nella procedura di stima ufficiale degli immobili. Ciò presupporrebbe infatti che la legge sulla stima ufficiale prevedesse espressamente l'accertamento individuale non solo del valore di stima in sé ma anche del valore locativo dell'immobile, come avviene, per esempio, nel Canton Argovia oppure Svitto. La sola circostanza che dalla decisione dell'Ufficio stima si possa ricavare anche il valore di reddito non significa invece che essa accerti anche il valore locativo dell'immobile, ove si pensi appena che l'autorità di cosa giudicata non si estende in linea di principio ai motivi di una decisione ma solo al dispositivo. D'altra parte, anche volendo sostenere che la decisione dell'Ufficio stima, nella misura in cui accerta il valore di reddito, non passa in giudicato scaduto il termine per impugnarla dinanzi allo stesso Ufficio, ugualmente non vi sarebbero le condizioni perché tale valore possa essere riesaminato nell'ambito di una procedura di reclamo prima, e di ricorso poi, contro la decisione di tassazione dell'imposta sul reddito. In primo luogo, nel rispetto delle regole sull'onere

probatorio, non si può pretendere che sia il contribuente a portare la prova dell'inesattezza del valore locativo indicato nella decisione in questione. Quindi, si dovrebbe stabilire a chi compete l'eventuale esame dei reclami e dei ricorsi contro il valore locativo.

Contrariamente alla soluzione adottata nel Canton Berna, in cui l'autorità competente per l'accertamento della stima ufficiale, da una parte, e per la tassazione dell'imposta sul reddito, dall'altra, è sempre l'autorità di tassazione, in Ticino le competenti autorità ed i successivi rimedi giuridici non si identificano: la stima ufficiale è di pertinenza dell'Ufficio stima, mentre l'accertamento dell'imposta sul reddito è attribuito agli uffici circondariali di tassazione, così come la decisione sulla stima è impugnabile dapprima dinanzi allo stesso Ufficio stima e poi al Tribunale di espropriazione, mentre la decisione di tassazione dell'imposta sul reddito è suscettibile di reclamo all'Ufficio di tassazione e di ricorso alla Camera di diritto tributario. Inoltre, perché si possa entrare nel merito di un reclamo o di un ricorso, dovrebbe essere disponibile una decisione motivata, cioè una decisione in cui l'autorità di stima indichi in quale modo ha intrapreso l'accertamento del valore locativo, in modo da consentire al contribuente di valutare se contestarlo o meno. Le decisioni dell'Ufficio stima si limitano invece ad indicare il reddito (presunto o dichiarato), il tasso di capitalizzazione e il valore di reddito che ne deriva, senza aggiungere ulteriori precisazioni. A titolo abbondanziale, questa Camera ha infine sollevato i propri dubbi in merito alla circostanza che il valore di reddito – ma anche il 90% del valore di reddito – accertato nel quadro della procedura di stima ufficiale corrisponda effettivamente al 60-70% del valore medio delle pigioni di mercato (cfr. anche CDT n. 80.2006.173 del 21 dicembre 2006; 80.2007.18 del 9 marzo 2007).

3. 3.1. Nel caso in esame l'UT ha determinato il valore locativo dell'immobile di RI 1 in fr. 17'512.– pari al 66.3% del valore di mercato calcolato in fr. 26'400.–. Il problema è che non è dato sapere come sia stato accertato l'importo di fr. 26'400.–, definito “valore di mercato”, né di conseguenza il valore locativo di fr. 17'512.–. Nella motivazione della sentenza impugnata l'autorità fiscale sostiene che questo importo sarebbe giustificato da delle non meglio precisate “informazioni ora in suo possesso, che appaiono più aggiornate di quelle che erano a sua disposizione in passato”. L'UT ritiene equa e consona ai disposti di legge vigenti una pigione ipotetica di fr. 2'200.–, calcolata basandosi su di un paragone di mercato in merito al quale non fornisce però alcun dettaglio. L'autorità specifica solo di aver eseguito “un controllo incrociato con gli altri condomini” il cui esito “senza entrare nei singoli dettagli” è che in passato RI 1 è stata imposta in maniera troppo blanda. Troppo poco. La motivazione della decisione impugnata non rispetta le esigenze della legge tributaria e del diritto costituzionale di essere sentito.

3.2. A quest'ultimo riguardo si deve ricordare che adita dal contribuente con reclamo, l'autorità di tassazione prende la sua decisione fondandosi sui risultati dell'inchiesta (art. 208 cpv. 1 prima frase LT) e la decisione deve essere motivata (art. 208 cpv. 2 LT; cfr. Agner/Jung/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, p. 422). Per giurisprudenza costante, il diritto a una motivazione ha natura formale: pertanto, di regola, la sua violazione comporta l'annullamento dell'atto impugnato, senza che vada vagliato se quest'ultimo, nel merito, è corretto (DTF 119 Ia 136 consid. 2a; 118 Ia 17 consid. 1a). L'art. 29 Cost. fed. impone alle autorità amministrative e giudiziarie di pronunciarsi sulle allegazioni delle parti nei considerandi delle loro decisioni, riferendosi agli argomenti da queste addotti. Una motivazione può comunque essere ritenuta sufficiente quando l'autorità menziona, almeno brevemente, i motivi che l'hanno spinto a decidere in un senso piuttosto che nell'altro e pone quindi l'interessato nelle condizioni di rendersi conto della portata del giudizio e delle eventuali possibilità d'impugnazione presso

un'istanza superiore (DTF 114 Ia 242 consid. 2, 112 Ia 109 consid. b e rimandi). Per far ciò l'autorità giudicante non deve pronunciarsi necessariamente su tutti gli argomenti e le eccezioni sollevati, ma può limitarsi a prendere posizione su quelli principali ed essenziali, atti a influire sulla decisione di merito (DTF 111 Ia 1, cons. 3a; 107 Ia 248, cons. 3a; 105 Ib 248/9, cons. 2a; Imboden/Rhinow, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Basilea 1986, Vol. I, n. 85 B III a, p. 535; Känzig/Behnisch, Direkte Bundessteuer, 2^a ediz., Vol. III, Basilea 1992, p. 249). La motivazione deve in altri termini consistere nell'esposizione della fattispecie ed in una motivazione giuridica, dalla quale risulta su cosa si fonda il dispositivo della decisione: solo in tal modo, infatti, il contribuente è in condizione di motivare il suo ricorso e l'autorità di ricorso di sottoporre a verifica la decisione stessa (Känzig/Behnisch, op. cit., p. 249; inoltre sentenza CDT n. 80.2002.205 del 5 agosto 2003, in: RtiD I-2004 n.19t).

3.3. Tornando al caso in esame, l'autorità fiscale avrebbe dovuto illustrare quali fossero le "informazioni ora in suo possesso, che appaiono più aggiornate di quelle che erano a sua disposizione in passato". L'UT avrebbe altresì dovuto fornire ulteriori dettagli sul paragone di mercato che ritiene di aver effettuato. A tal proposito, a ben vedere, se vi è agli atti un'analisi che parrebbe essere attendibile – seppur comunque incompleta in quanto non si conoscono le particolarità di ogni singolo caso (anno di costruzione, finiture, standing, eccetera) – essa è piuttosto quella fornita dalla ricorrente la quale ha fornito l'elenco delle offerte di locazione degli appartamenti di 3.5 e 4.5 locali in un raggio di 500 metri dall'appartamento in oggetto e ha dimostrato che detti alloggi vengono affittati con un canone di locazione compreso tra i 17'160.– e i 22'620.– annui. RI 1 ha altresì prodotto il nuovo contratto di locazione, stipulato dal nuovo proprietario, concernente l'appartamento di cui si tratta, il quale risulta essere stato locato per fr. 19'200.– annui, cifra ben distante da quella calcolata dall'UT e che, se confermata, porterebbe a un valore locativo in linea con quello da lei dichiarato ($19'200 \times 68.75\% = 13'200$). Mal si vede pertanto come la decisione dell'UT, il quale precisa anche di non volere entrare nei singoli dettagli dai controlli effettuati, possa conciliarsi con le esigenze della legge tributaria riguardanti la motivazione delle decisioni.

4. Alla luce delle considerazioni che precedono, la decisione impugnata deve pertanto essere annullata e gli atti rinviati all'UT perché riesamini la fattispecie e adotti una nuova decisione motivata. Visto l'esito del gravame, non si prelevano tasse di giustizia e spese processuali. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. La decisione su reclamo dell'8 luglio 2015 è annullata e gli atti sono rinviati all'Ufficio circondariale di tassazione di Locarno, perché adotti una nuova decisione motivata. 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: -

presidente: _____ Il segretario: _____