

TI_GERICHTE 80.2020.193 vom 7. Oktober 2020

TI Tribunale d'appello, 2020-10-07, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2020.193

FR: TI_GERICHTE 80.2020.193 du 7 octobre 2020

IT: TI_GERICHTE 80.2020.193 del 7 ottobre 2020

Regeste

Reddito della sostanza immobiliare: valore locativo di casa secondaria, riferimento a dati comparativi, carente motivazione

Erwägungen

E. 1.1

Il ricorrente contesta preliminarmente una violazione del suo diritto di essere sentito: ritiene che la motivazione della decisione su reclamo non gli ha permesso di contestarla con cognizione di causa ritenuto come non siano comprensibili i criteri di calcolo del valore locativo.

E. 1.2

Va ricordato che, adita dal contribuente con reclamo, l'autorità fiscale deve prendere la sua decisione fondandosi sui risultati dell'inchiesta (art. 208 cpv. 1 prima frase LT; art. 135 cpv. 1 prima frase LIFD) e la decisione deve essere motivata (art. 208 cpv.

E. 1.3

L'UT, nella propria decisione su reclamo, ha spiegato che, diversamente dalle abitazioni primarie, il valore locativo delle abitazioni secondarie viene stabilito prendendo quale riferimento l'imposizione al 100% del valore di mercato delle pigioni. L'autorità fiscale non spende tuttavia una parola per indicare quale sia il "valore di mercato delle pigioni", ma si limita ad indicare che il valore di fr. 3'500.- attribuito quale valore locativo al mapp.

_____ RFD _____ sarebbe lo stesso dal 2009, motivo per cui dovrebbe essere confermato, in egual misura, pure nel 2019. Al ricorrente è stato dunque spiegato il metodo con il quale l'autorità fiscale determina il valore locativo delle abitazioni secondarie, senza tuttavia che gli siano stati forniti i dati delle "pigioni di mercato", che sarebbero stati considerati quali termini di paragone. In queste circostanze, è stato violato il diritto di essere sentito del contribuente, il quale avrebbe senz'altro avuto diritto di conoscere su quali dati comparativi sia stato calcolato il valore locativo del mapp. _____ RFD _____.
Già solo per tale ragione la decisione su reclamo dev'essere annullata.

E. 2

LT e art. 135 cpv. 2 prima frase LIFD). 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. impone alle autorità amministrative e giudiziarie di pronunciarsi sulle allegazioni delle parti nei considerandi delle loro decisioni, riferendosi agli argomenti da queste adottati. 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). La motivazione deve dunque consistere nell'esposizione della fattispecie e 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 (p. es. sentenza CDT n. 80.2002.205 del 5 agosto 2003, in: RtiD I-2004 n.19t).

E. 2.1

Secondo gli art. 20 cpv. 1 lett. b LT e 21 cpv. 1 lett. b LIFD, è imponibile 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. L'art. 21 cpv. 2 LIFD precisa, infatti, 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).

E. 2.2

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.

E. 2.3

Per quanto qui di 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 per cento del valore di mercato delle pigioni e che per il suo calcolo è possibile considerare in modo adeguato il valore della stima ufficiale. 3. 3.1. Per quanto riguarda le modalità di determinazione del valore locativo, secondo l'art. 1 del decreto esecutivo del 12 dicembre 2018 concernente l'imposizione delle persone fisiche valido per il periodo fiscale 2019 (RL 640.210) 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). 3.2. 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 ed 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. L'AFC ha emanato delle informazioni fiscali (edite dalla Conferenza svizzera delle imposte), nel marzo del 2015, proprio in relazione all'imposizione del valore locativo. In merito al calcolo del valore locativo, nel documento si indica (a pagina 9, punto 4.1, "Le principe du loyer comparable") che i valori locativi sono generalmente calcolabili grazie al metodo comparativo: e meglio il paragone con altri appartamenti simili, ceduti in locazione. Il valore dell'utilizzo proprio corrisponderà di principio alla pigione che un terzo dovrebbe pagare nelle medesime circostanze per un immobile della stessa natura e che presenti le medesime caratteristiche (stessa situazione, medesima vetustà dell'immobile e numero di locali, nonché disposizione e superficie). Difficilmente è possibile trovare, nel vicinato, immobili locati della stessa natura e della stessa grandezza. Unicamente per gli immobili strutturati in proprietà per piani è possibile riferirsi a valori che sono direttamente paragonabili, come anche per gli appartamenti abitati dallo stesso proprietario nel suo immobile locativo. Tuttavia, sempre dalle Informazioni fiscali sul valore locativo, emerge che, nei casi di abitazioni familiari non è possibile stabilire dei valori direttamente comparabili. Per questa tipologia di alloggi, i valori devono essere determinati secondo criteri di calcolo oggettivi. In tal senso si distinguono – di principio – due metodi per il calcolo dei valori locativi, il metodo lordo e quello netto. Il metodo lordo prevale in

Svizzera. Già nelle “Direttive per determinare il valore locativo delle case di abitazione occupate dal proprietario del 25.3.1969” (in ASA vol. 38, p. 121 ss.), l’AFC ha sviluppato più sistemi di calcolo relativi alla stima del valore locativo secondo il metodo lordo. I metodi in questione vengono brevemente illustrati ai punti 4.3. delle Informazioni fiscali sul valore locativo (v. in particolare p. 10 e 11): e meglio il metodo comparativo, il metodo della determinazione del valore locativo sulla base di stime cantonali degli immobili, il metodo della procedura di stima individuale (ogni immobile viene valutato in maniera separata in funzione di determinati criteri ad esso relativi) e i casi speciali (ad. es. tipo ville lussuose, ville d’artista occupate dai loro proprietari). 3.4. Come già indicato poc’anzi, nella decisione impugnata l’autorità fiscale non spiega su quali dati comparativi abbia basato la propria decisione: non è pertanto possibile né per il contribuente, né tantomeno per questa Camera verificare, nelle suesposte circostanze, la correttezza del valore locativo attribuito alla residenza secondaria di RI 1 3.5. Neppure può assurgere a spiegazione del dato imponibile, il fatto che è da anni che viene applicato tale valore locativo, senza che lo stesso sia mai stato contestato dal contribuente. A tale proposito basti pensare che, secondo il Tribunale federale, neppure il principio della buona fede vieta alle autorità fiscali di giudicare diversamente, nell’ambito di un periodo fiscale ulteriore, una questione di diritto controversa che era stata anteriormente risolta in favore della contribuente (RDAF 56/2000 p. 217 = StE 2000 A 21.14 n. 13 = ASA 69 p. 793; il principio secondo cui le tassazioni divenute definitive sono vincolanti unicamente in relazione ai periodi che le riguardano è stato ribadito dal Tribunale federale ancora nella sentenza n. 2C_157/2010 e 2C_163/2010 del 12 dicembre 2010, consid. 11.8). Meno che mai sarà l’autorità a poter invocare la propria buona fede nei confronti di un contribuente che in periodi fiscali precedenti aveva accettato una certa valutazione del suo reddito (cfr. anche la sentenza CDT n. 80.2013.149 del 28 aprile 2014, consid. 3.2). Motivo per il quale, gli atti devono essere ritornati all’autorità fiscale, affinché sottoponga al contribuente i dati comparativi sui quale si è basata per determinare il valore locativo contestato. 4. Il ricorso è accolto e gli atti sono ritornati all’autorità fiscale affinché proceda nei propri incombeni ai sensi dei considerandi. Non si prelevano tassa di giustizia e spese processuali. Al contribuente, non rappresentato, non vengono assegnate ripetibili. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto. § Di conseguenza, la decisione su reclamo IC/IFD 2019 è annullata e gli atti vengono ritornati all’UT affinché proceda nuovamente alla determinazione del valore locativo, ai sensi dei considerandi. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Non vengono assegnate ripetibili. 3. Contro il presente Copia per conoscenza: - municipio di _____. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d’appello Il presidente: La segretari a :

E. 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; cfr. sentenza TF 2C_757/2015 dell’8.12.2016, consid. 2), 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.).

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