

TI_GERICHTE 80.2021.101 vom 30. März 2021

TI Tribunale d'appello, 2021-03-30, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2021.101

FR: TI_GERICHTE 80.2021.101 du 30 mars 2021

IT: TI_GERICHTE 80.2021.101 del 30 marzo 2021

Regeste

Reddito della sostanza immobiliare: valore locativo, metodo comparativo, appartamento in PPP, comparazione con due appartamenti, dati inattendibili

Erwägungen

E. 1

(UT) ha stabilito in fr. 20'000.– il valore locativo della sua proprietà immobiliare, spiegando di averlo “rettificato, tenuto conto del valore dell'immobile e dei canoni locativi reperiti per appartamenti di medesima costituzione all'interno della stessa palazzina”. C. Con reclamo del 25 maggio 2020 la contribuente ha contestato, in particolare, il valore locativo stabilito dall'autorità di tassazione, sottolineando che quello da lei dichiarato era stato concordato con lo stesso UT nel 2009, in seguito a un suo “ricorso”. Il medesimo valore era stato accettato dall'UT ancora per il periodo fiscale 2018 e a suo avviso non erano intervenuti significativi aumenti delle pigioni, mentre al contrario erano presenti numerosi appartamenti sfiti. L'UT ha accolto parzialmente il reclamo della contribuente, riducendo in particolar modo il valore locativo a fr. 17'000.–, con la seguente motivazione: 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, art. 1 del Decreto esecutivo concernente l'imposizione delle persone fisiche valido per il periodo fiscale 2019. L'AFC ha emanato informazioni fiscali (edite dalla Conferenza Svizzera delle imposte), marzo 2015, dove viene indicato che i valori locativi sono generalmente calcolabili grazie al metodo comparativo; e meglio il paragone con altri appartamenti simili, ceduti in locazione. La contribuente possiede un appartamento in via _____, fondo _____ PPP _____, detiene 52 millesimi. Dall'esame degli affitti percepiti da appartamenti dello stesso fondo, si evince come un appartamento di 50 millesimi sia affittato a CHF 28'200.00 annui, e un secondo appartamento di 54 millesimi sia locato a CHF 26'022.00 annui. A fronte di quanto esposto in precedenza, viene valutato un valore locativo abitazione primaria pari a CHF 17'000.00. D. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, RI 1, rappresentata dal Dr. oec. RA 1, postula la riduzione del valore locativo della sua abitazione a fr. 13'680.–, come nei periodi precedenti. In base a una ricerca di offerte comparabili nel quartiere, la ricorrente sostiene che “il canone di mercato implicitamente sostenuto dall'UT [sarebbe] manifestamente superiore a quanto i proprietari fondiari possano permettersi di richiedere in questo momento”. A suo parere il valore locativo di fr. 13 680.–, applicato fino al periodo fiscale 2018, implicherebbe una pigione di fr. 1900.– mensili, situandosi così “nella fascia superiore di prezzo”, e non giustificherebbe pertanto una correzione al rialzo del valore locativo. L'insorgente si confronta poi con i termini di paragone adottati dall'UT per determinare il valore locativo della sua abitazione.

Riconosce dapprima che gli appartamenti presi in considerazione siano idonei nel raffronto. Ciò nonostante l'UT sarebbe caduto in errore considerando la PPP _____ dei coniugi _____ ceduta in locazione, quando in realtà è da loro abitata da anni. Per contro la PPP _____ sarebbe stata ceduta in locazione, con un contratto del 2009, per una pigione di fr. 25'200.– annui e non di fr. 28'200.–, come affermato dall'UT. Escludendo dalla pigione dell'unico appartamento ceduto in locazione il costo dei due parcheggi, inclusi nel canone mensile, si raggiungerebbe l'importo di fr. 21'600.–. Applicando la ponderazione del 60%, il valore locativo del suo immobile potrebbe essere stimato in fr. 13'500.–, come è stato fino al 2018. La ricorrente aggiunge che le norme del Codice delle obbligazioni che proteggono l'inquilino dalle pigioni abusive consentirebbe di ridurre la pigione di fr. 21'600.–, pattuita nel 2009, a fr. 17'861.–, tenendo conto della diminuzione dei tassi d'interesse e della leggera deflazione. Con la ponderazione del 60% ex art. 20 cpv.

E. 1.1

Secondo gli articoli 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. 1.2

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. 1.3

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. 2.

E. 2

LT il valore locativo della ricorrente ammonterebbe a fr. 11'145.–. E. Nelle sue osservazioni del 7 maggio 2021 l'UT Lugano propone di respingere il ricorso e contesta che i canoni di locazione portati dalla ricorrente a titolo di esempio siano comparabili con la sua proprietà. Diritto 1.

E. 2.1

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, 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).

E. 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 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. 3.1. Mentre nella decisione di tassazione del 20 maggio 2020 ha fatto riferimento al "valore dell'immobile e [ai] canoni locativi reperiti per appartamenti di medesima costituzione all'interno della stessa palazzina", nella decisione su reclamo impugnata l'autorità di tassazione ha precisato di aver preso in considerazione il canone di locazione versato dagli inquilini di due appartamenti facenti

parte dello stesso condominio. 3.2. 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). 3.3. Nella determinazione del valore locativo l'autorità fiscale si è riferita all'ammontare delle pigioni annue di due appartamenti, situati nello stesso condominio e ceduti in locazione dai rispettivi proprietari. Tuttavia, la ricorrente ne ha contestato la correttezza. In quanto membro di comitato del condominio conosce personalmente i proprietari dei due immobili: nel primo caso l'appartamento costituirebbe l'abitazione primaria dei proprietari e non sarebbe ceduto in locazione; nel secondo caso, l'appartamento sarebbe sì dato in locazione ma la pigione annua pagata dall'inquilino sarebbe inferiore rispetto a quanto indicato dall'UT. In effetti, dagli atti dell'Ufficio di tassazione risulta che uno dei due appartamenti sia occupato dai proprietari, i quali hanno dichiarato un valore locativo. Cade pertanto uno dei termini di paragone su cui si sarebbe basato il calcolo del valore locativo contestato. Anche volendo ammettere che l'altro appartamento preso in considerazione per stabilire il valore locativo della ricorrente sia effettivamente comparabile per superficie, posizione e condizioni, è perlomeno dubbio che un unico termine di confronto possa essere sufficiente. In ogni caso, l'insorgente contesta il valore preso in considerazione dall'autorità fiscale. Ha prodotto infatti copia di un contratto di locazione, relativo a un appartamento di 3.5 locali e di 122 mq, sottoscritto nel 2009 fra due contraenti i cui nomi sono stati oscurati. Nella pigione pattuita di fr. 2'100.— al mese è incluso l'uso di due parcheggi nel garage condominiale. Secondo la ricorrente la pigione per il solo appartamento dovrebbe allora essere ridotta a fr. 1'800.— al mese. Il valore locativo ammonterebbe in tal modo a fr. 13'500.—. Nelle sue osservazioni, l'Ufficio di tassazione non ha preso posizione in merito alle censure della ricorrente, limitandosi a ritenere non attendibili gli esempi citati nel

ricorso, riferiti a suo avviso a “immobili con canoni locatizi particolarmente vantaggiosi” . Il calcolo intrapreso dall’Ufficio di tassazione non può quindi essere considerato adeguato per determinare il valore locativo litigioso. 3.4. Il metodo comparativo adottato dall’ autorità di tassazione non permette in tal modo di giungere a conclusioni affidabili. D’altronde, non si comprende come possa l’applicazione di questo metodo aver condotto l’UT a fissare a fr. 20’000.– nella prima decisione di tassazione il valore locativo che è poi stato commisurato in fr. 17’000.– nella decisione impugnata. D’altronde, l’autorità fiscale ha proceduto alla raccolta dei dati e alla loro elaborazione senza coinvolgere la ricorrente, violando in tal modo il suo diritto di essere sentita. In queste circostanze, la decisione impugnata deve essere annullata e gli atti devono essere rinviati all’autorità di tassazione per una nuova decisione. 4. Visto l’esito del ricorso, non si prelevano tassa di giustizia e spese processuali. Alla contribuente, rappresentata, è assegnata un’indennità per ripetibili. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. La decisione su reclamo del 30 marzo 2021 è annullata e gli atti sono rinviati all’Ufficio di tassazione per una nuova decisione. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Alla ricorrente è riconosciuta un’indennità di fr. 500.– per ripetibili. 3. Contro il present 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.