

TI_GERICHTE 80.2021.41 vom 20. Januar 2021

TI Tribunale d'appello, 2021-01-20, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2021.41

FR: TI_GERICHTE 80.2021.41 du 20 janvier 2021

IT: TI_GERICHTE 80.2021.41 del 20 gennaio 2021

Regeste

Deduzioni: contributi di mantenimento al coniuge e ai figli, diritto di uso dell'abitazione, deduzione spese di manutenzione e interessi passivi, assunzione delle spese con la convenzione di divorzio

Erwägungen

E. 1

Con il presente ricorso, l'insorgente postula il riconoscimento della deduzione di "spese condominiali" (v. ric., p. 2) pari a fr. 3'934.■ quali spese di manutenzione e di interessi passivi privati in ragione di fr. 7'080.■, fattori entrambi riconducibili all'abitazione di sua proprietà rimasta temporaneamente in uso alla moglie e alle figlie dopo la separazione. Per l'autorità di tassazione, invece, tali importi sono già stati riconosciuti in deduzione a titolo di contributo alimentare in natura, conformemente alla Convenzione omologata il 13 dicembre 2018 dalla Pretura di _____, _____, per cui non possono più essere dedotti una seconda volta come rispettivamente interessi passivi privati e spese di manutenzione immobili.

E. 2.1

Fintanto che la famiglia costituisce un'unità economica, gli apporti dei singoli membri al reddito complessivo non hanno alcuna rilevanza individuale e le spese che il contribuente sopporta per il mantenimento della famiglia non sono deducibili dai proventi conseguiti (art. 34 lett. a LIFD; art. 33 lett. a LT). Per contro, in caso di divorzio o separazione legale o di fatto, gli alimenti percepiti da un contribuente per sé stesso e per i figli sotto la sua autorità parentale sono imponibili nella sua partita fiscale (art. 23 lett. f LIFD; art. 22 lett. f LT) mentre sono deducibili per il contribuente che li versa (art. 33 cpv. 1 lett. c LIFD; art. 32 cpv. 1 lett. c LT).

E. 2.2

La giurisprudenza ha avuto modo di stabilire a più riprese che il valore locativo costituisce reddito imponibile per il coniuge cui il giudice ha attribuito il godimento dell'immobile (art. 21 cpv. 1 lett. b LIFD; art. 20 cpv. 1 lett. b LT). Questa Camera ha poi precisato che se un coniuge si obbliga a contribuire al mantenimento dell'altro, lasciandogli tra l'altro abitare la propria casa gratuitamente, si ha una prestazione imponibile di alimenti in natura anziché in denaro (cfr. art. 22 lett. f LT e art. 23 lett. f LIFD), con la conseguenza che il beneficiario dovrà dichiarare il valore locativo dell'abitazione quale prestazione alimentare ricevuta dall'ex coniuge, mentre quest'ultimo potrà dedurre lo stesso importo dal suo reddito a titolo di alimenti versati (v. p. es. sentenza CDT 80.99.00179 dell'8 ottobre 1999 in: RDAT I-2000 n. 3t; inoltre, Locher, Kommentar zum DGB, I. Teil, Art. 1-48 LIFD, 2 a ediz., Basilea 2019, n. 54 ad art. 23 LIFD, p. 731; Zwahlen/Lissi in: Zweifel/Beusch [a cura di],

Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, DBG, 3 a ediz., Basilea 2017, n. 21e ad art. 21 LIFD, p. 549; Komor, Die Gewinnungskosten beim Einkommen aus unbeweglichem Privatvermögen, Inauguraldissertation, Berna 2020, n. 166, p. 87 s.; Merlino in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2 a ediz., Basilea 2017, n. 93 ad art. 21 LIFD, p. 523). L'effetto della deduzione degli alimenti sarà neutralizzato, perlopiù, dall'aggiunta del valore locativo nella tassazione del proprietario: quest'ultimo può infatti versare a titolo di alimenti all'ex coniuge ciò che egli stesso ha conseguito quale reddito, indipendentemente dalla forma in cui si presenta; il suo reddito in natura, rappresentato dal valore locativo della casa di cui è proprietario, diventa così l'oggetto della sua prestazione alimentare. Una differenza fra quanto dichiarato quale valore locativo e quanto dedotto a titolo di alimenti potrebbe tuttavia essere determinata dai costi di manutenzione della casa. Se, infatti, il proprietario, con la convenzione di divorzio, si assume anche il pagamento di tali spese, potrà ottenerne la deduzione dal valore locativo, che, al netto di tali costi, risulterà quindi inferiore alla deduzione per alimenti riconosciutagli (Pedroli, Il divorzio tra diritto civile e diritto fiscale, in: RDAT I-1998 p. 497).

E. 2.3

Per stabilire le conseguenze fiscali derivanti dell'uso dell'immobile da parte del coniuge che non ne è proprietario, si procede in due successivi passaggi: · dapprima si considera la situazione determinata dalla proprietà dell'immobile e dalla posizione di debitore degli alimenti: il valore locativo, le deduzioni delle spese di manutenzione e la deduzione degli interessi passivi vengono attribuiti a chi è proprietario e debitore; · successivamente, si considerano le prestazioni di mantenimento: il valore locativo del coniuge che non utilizza l'immobile rappresenta un contributo alimentare, che può dedurre, mentre è imponibile quale reddito dell'altro coniuge. Se quest'ultimo si assume il pagamento di interessi ipotecari o di spese immobiliari, ciò rappresenta un ulteriore contributo di mantenimento, che deve sottostare allo stesso trattamento; se invece è il coniuge che utilizza l'immobile ad assumersi questi costi, che competerebbero al proprietario, ciò riduce il valore dei contributi di mantenimento sui quali deve pagare le imposte (Bähler, Familienunterhalt und Steuern, in: Jungo/Fountoulakis [a cura di], Familienvermögensrecht: berufliche Vorsorge – Güterrecht – Unterhalt ■ 8. Symposium zum Familienrecht 2015 Universität Freiburg, Zurigo 2016, p. 137; v. per esempio Kanton Solothurn, Solothurner Steuerbuch, Abzug von Unterhaltsbeiträgen, § 41 Nr. 5, 2.4.1, p. 5; Kanton Schwyz, Steuerverwaltung, Merkblatt Besteuerung von getrennt lebenden und geschiedenen Ehegatten mit Liegenschaften, 2.2, p. 3).

E. 2.4

La situazione è più semplice se, invece di concedere all'ex coniuge l'uso dell'immobile in base a un semplice contratto di natura obbligatoria, gli si concede l'usufrutto (art. 745 CC) o il diritto di abitazione (art. 776 CC), iscritti nel Registro fondiario quali servitù. In tal caso, il valore locativo deve essere dichiarato dal coniuge che ha il diritto di godimento di carattere reale (art. 21 cpv. 1 lett. b LIFD e 20 cpv. 1 lett. b LT; cfr. Ramseier, Scheidung, vol. II, 3 a ediz., Berna 2017, n. 98 ss, p. 338 s.; Lötscher, Besteuerung des gemeinschaftlichen Eigentums von Ehegatten nach Aufnahme des Getrenntlebens, in: recht 2016, p. 10). Per legge, le spese di manutenzione ordinaria sono a carico dell'usufruttuario (art. 765 cpv. 1 CC) o del beneficiario del diritto di abitazione (art. 778 cpv. 1 CC). In tal caso, il nudo proprietario non ha diritto alla deduzione di tali costi (Holtz, Steuerrechtliche

Folgen der Ehescheidung, Berna 1989, p. 341). Se i coniugi disciplinano l'assunzione delle spese di manutenzione e degli interessi in modo diverso da quanto previsto dagli obblighi legali o contrattuali, si tratta di contributi di mantenimento, rispettivamente deducibili e imponibili (Ramseier, op. cit., n. 100, p. 339). 1° passo: Situazione determinata dalla proprietà dell'immobile 3. Valore locativo 3.1. Venendo al caso in disamina, il ricorrente è l'unico proprietario del foglio PPP _____ fondo base no. _____ RFD _____ (quota di PPP: _____1000; v. estratto Registro fondiario definitivo, ultima consultazione: 20.01.2022), l'ex abitazione coniugale. Secondo la convenzione omologata dal Pretore, "l'abitazione coniugale [...] è attribuita provvisoriamente in uso alla moglie, con la facoltà di occuparla con le figlie per la durata di 6 anni; tale diritto non corrisponde ad un obbligo" (v. verbale di udienza, inc. no. SO.2018.4771 del 13.12.2018, n. 2.1, p. 3; agli atti). Per l'uso da parte della moglie e delle figlie dell'ex abitazione coniugale non è stata fissata alcuna indennità (v. verbale di udienza, inc. no. SO.2018.4771 del 13.12.2018, a, p. 1; agli atti). 3.2. Poiché non è stato iscritto a Registro fondiario né un usufrutto né un diritto d'abitazione a favore della ex moglie, il ricorrente avrebbe dovuto dichiarare il valore locativo dell'abitazione data (temporaneamente) in uso a moglie e figlie. A questo proposito, si rileva che né il ricorrente ha dichiarato un reddito immobiliare proveniente dal tale abitazione (v. Modulo 7, annesso alla DI 2018) né l'autorità di tassazione lo ha accertato (v. decisione di tassazione IC/IFD 2018 del 23.10.2019 e decisione impugnata). Valore locativo che l'RS 1 ha invece preso in considerazione nella tassazione 2018 della ex moglie per un importo pari a fr. 15'898.■ (v. decisione di tassazione IC/IFD 2018 dopo reclamo; agli atti). Tale importo, tuttavia, calcolato pro rata temporis, avrebbe dovuto essere aggiunto al contributo alimentare ricevuto in contanti (sotto cifra 3.6) e non essere imposto integralmente quale valore locativo (sotto cifra 5.1), non essendo stato attribuito alla moglie né un usufrutto né un diritto di abitazione. L'autorità di tassazione avrebbe invece dovuto aggiungere l'importo del valore locativo alla decisione di tassazione del ricorrente, aumentandone i redditi di fr. 15'898.■. Tale importo, adeguato pro rata temporis, ovvero in ragione di fr. 11'923.■, avrebbe poi dovuto essere dedotto quale contributo di mantenimento (v. Komor, Die Gewinnungskosten beim Einkommen aus unbeweglichen Privatvermögen, Inauguraldissertation, Berna 2020, n. 166 s., p. 87 s.; v. anche Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3 a ediz., Zurigo 2016, n. 58 ad art. 33 LIFD, p. 636). 3.3. Già solo per questo motivo la decisione impugnata deve essere annullata. 4. Spese di manutenzione dell'immobile 4.1. In qualità di proprietario dell'appartamento dato temporaneamente in uso alla ex moglie e alle figlie, l'insorgente rivendica quali spese di manutenzione dell'immobile, oltre ai fr. 6'675.■ già concessi dall'RS 1, anche la deduzione di spese in ragione di fr. 3'934.■, riferendosi al "conteggio del condominio dove è ubicato il [suo] appartamento, quota parte 205/1000". 4.2. 4.2.1. 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 d'assicurazione e le spese d'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 LT ha recepito questa modifica a partire dal 1° gennaio 2020). 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 dimostra la Circolare no. 7/2010 del mese di aprile 2011. Detta circolare è stata nel frattempo abrogata e sostituita dalla nuova Circolare no. 7/2020 dell'aprile 2020, entrata in vigore il 1° gennaio 2020,

applicabile, secondo la Divisione delle contribuzioni, a tutti i casi di tassazione ancora aperti (p. 3 e p. 14). In considerazione della sua natura giuridica di ordinanza amministrativa, una circolare si applica infatti immediatamente a tutti i casi ancora aperti, a meno che essa stessa non preveda un regime transitorio (Locher, Kommentar zum DBG, Vol. III, Art. 102-222 DBG, Basilea 2015, n. 35 ad art. 102 LIFD, p. 65). La Circolare no. 7/2020 riassume e conferma i principi alla base delle deduzioni sui proventi della sostanza immobiliare privata, tenendo anche conto dei recenti sviluppi giurisprudenziali della Camera di diritto tributario e del Tribunale federale.

4.2.2. 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, 3ª ediz., Zurigo 2016, n. 40 ad art. 32 LIFD, p. 603; Merlino, in: Yersin/Noël [a cura di], Commentaire romand, LIFD, 2ª ediz., Basilea 2017, n. 65 ad art. 32 LIFD, p. 687; Locher, op. cit., n. 26 ad art. 32 LIFD, p. 954); · 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. 603; 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 (sentenza CDT n. 80.96.170 del 27 gennaio 1997, in: RDAT II-1997 n. 4t).

4.2.3. Ai fini della determinazione del reddito imponibile, nel caso di immobili che il contribuente ha a disposizione per uso proprio (abitazione primaria o secondaria), dalle spese di manutenzione ai sensi dell'art. 31 cpv. 2 LT (art. 32 cpv. 2 LIFD) devono essere distinte le spese di gestione, considerate delle spese per il mantenimento del contribuente e della sua famiglia (art. 33 lett. e LT; art. 34 lett. e LIFD) e pertanto non deducibili. In altre parole, dal valore locativo non possono essere dedotti i cosiddetti costi di gestione come per esempio le spese per l'acqua potabile e industriale, spese per le revisioni periodiche di impianti, spese per la disinfezione e disinfestazione, spese di fognatura, ritiro spazzatura e depurazione, illuminazione e pulizia scale e vani comuni, manutenzione corrente del giardino, costi di riscaldamento, servizio di portineria e custodia, sgombero neve, spese d'elettricità, spese d'acqua, d'acquisto di prodotti chimici, di pulizia filtri e vasca delle piscine, ecc. (v. Circ. DDC 7/2020, n. 3.3., p. 5 s.; v. anche Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, op. cit., n. 76 e n. 102 ad art. 32 LIFD, p. 608 s. e p. 612).

4.3. Le spese che il ricorrente vorrebbe fossero

ammesse in deduzione quali spese di manutenzione (pari a fr. 3'934.■) si riferiscono al “ conteggio del condominio dove è ubicato il [suo] appartamento, quota parte 205/1000 ”. Dal Consuntivo 2018 allegato alla Dichiarazione d'imposta 2018 e redatto dall' _____ SA, si evince che i costi sostenuti concernono primariamente dei costi di gestione, come visto non deducibili. Fanno tuttavia eccezione, essendo qualificabili come spese di manutenzione, i costi sostenuti per il fondo di rinnovamento (quota 205/1000: fr. 615.■), il premio dell'assicurazione stabili (quota parte a carico del contribuente: fr. 507.35) ed eventualmente i costi indicati alla finca “ manutenzione immobile e altri impianti ”, sempre che i “ lavori staccionata ” non concernano la manutenzione del giardino (v. anche Allegato alla Circ. DDC no. 7/2020). Invece di ammettere in deduzione le spese di manutenzione in senso stretto, in considerazione del fatto che il valore locativo dell'immobile rientra nel reddito imponibile del ricorrente, l'autorità di tassazione ha concesso in deduzione l'importo di fr. 3'934.■ a titolo di “ contributo alimentare ”. In tal modo, l'Ufficio di tassazione ha qualificato come contributo di mantenimento dei versamenti che invece il ricorrente aveva intrapreso quale proprietario dell'immobile. Proprio perché i pagamenti in questione sono stati fatti dal contribuente in qualità di proprietario, non possono essere qualificati contributi di mantenimento a favore della moglie o delle figlie. Egli non si è infatti assunto il pagamento di spese che sarebbero state a carico della moglie. Non essendo state correttamente accertate le spese di manutenzione fiscalmente ammissibili, la decisione impugnata deve essere annullata e gli atti ritornati all'autorità di tassazione affinché proceda alle proprie incombenze.

4.4. A questo proposito, si invita l'autorità di tassazione a voler verificare nuovamente anche la natura delle altre spese concesse in deduzione quali costi di manutenzione. Se la spesa relativa alla sostituzione della lavatrice e dell'asciugatrice pari a fr. 1'627.80 e l'imposta immobiliare comunale possono essere ammesse (Circ. DDC no. 7/2020 dell'aprile 2020, n. 3.3.1, p. 6; Allegato, Elettrodomestici, p. 19), ciò non è così scontato per il costo fatturato dalla Falegnameria _____ (fr. 4'737.■) per la fornitura e posa della “ tenda contro infiltrazioni d'acqua ”. L'RS 1, con la collaborazione del ricorrente, dovrà determinare se non si tratti piuttosto di una nuova installazione e pertanto di una spesa di miglioria, non deducibile.

5. Interessi passivi

5.1. Anche per quanto attiene alla deduzione degli interessi passivi pagati dal proprietario e debitore degli alimenti si deve analizzare dapprima la situazione derivante dalla proprietà dell'immobile. Come visto, il valore locativo, le deduzioni delle spese di manutenzione e la deduzione degli interessi passivi sono attribuiti a colui che è proprietario e debitore degli alimenti (v. supra, consid. 2.3).

5.2. Giusta gli articoli 33 cpv. 1 lett. a, prima frase LIFD e 32 cpv. 1 lett. a LT, dai proventi sono deducibili gli interessi maturati su debiti privati, fino a concorrenza dei redditi da sostanza imponibili in virtù degli articoli 20 e 21 LIFD (risp. 19, 19 a e 20 LT) e di ulteriori 50'000.■ franchi.

5.3. Ora, considerato che alla tassazione del ricorrente dovrà essere aggiunto il valore locativo della sua abitazione in ragione di fr. 15'898.■ (v. supra, consid. 3), da quest'ultimo potranno poi essere dedotti, oltre alle spese di manutenzione in senso stretto, anche gli interessi ipotecari da lui corrisposti alla Banca _____, pari a fr. 7'080.■ (v. attestazione bancaria; agli atti). Anche in questo caso si tratta di pagamenti che ha intrapreso in qualità di proprietario dell'immobile e non di un debito della moglie, che si è assunto con la convenzione sulle conseguenze accessorie della sospensione dell'unione coniugale.

2° passo: Situazione determinata dalle prestazioni di mantenimento

E. 6.1

Per quanto riguarda invece le prestazioni di mantenimento, ai sensi degli articoli 33 cpv. 1 lett. c LIFD e 32 cpv. 1 lett. c LT, sono dedotti dai proventi gli alimenti versati al coniuge divorziato o separato legalmente o di fatto nonché gli alimenti versati a un genitore per i figli sotto la sua autorità parentale, escluse tuttavia le prestazioni versate in virtù di un obbligo di mantenimento o di assistenza fondato sul diritto di famiglia.

E. 6.2

Secondo il principio di corrispondenza o congruenza (*Korrespondenzprinzip*; principe de concordance), gli alimenti versati devono essere imposti al genitore che li riceve per i figli sotto la sua autorità parentale (*Richner/Frei/Kaufmann/Meuter* , *Handkommentar zum DBG*, 3 a ediz., Zurigo 2016, n. 58 ad art. 23 LIFD, p. 485; sentenza TF 2C_544/2019 del 21.04.2020 consid. 6.2 e 6.3 = RDAF 2020 II p. 418 ss) che a sua volta può beneficiare della deduzione per i figli a carico ai sensi degli art. 34 cpv. 1 lett. a LT risp. art. 35 cpv. 1 lett. a LIFD e, per la sola imposta cantonale della deduzione dalla sostanza per ogni figlio minorenni ex art. 48 lett. b LT. D'altro canto questi alimenti sono pienamente deducibili per il genitore che li versa (art. 33 cpv. 1 lett. c LIFD). La deducibilità degli alimenti per i figli minorenni vale nel frattempo solo per gli alimenti dovuti nell'ambito del diritto di famiglia, ma non per gli alimenti versati a titolo volontario (Circ. AFC no. 30 del 21 dicembre 2010 sull'“Imposizione dei coniugi e della famiglia secondo la legge federale sull'imposta federale diretta”, n. 14.2.2., p. 32).

E. 6.3

I contributi di mantenimento sono deducibili unicamente quando i figli sottostanno all'autorità parentale del genitore che riceve gli alimenti (*Richner/Frei/Kaufmann/Meuter* , *Handkommentar zum DBG*, 3 a ediz., Zurigo 2016, n. 52 ad art. 33 LIFD, p. 634) e possono rivestire la forma di pagamenti (*Geldleistungen*) diretti e ricorrenti ma anche di prestazioni in natura (*Natural- und Barunterhalt*) o di assunzione di costi indiretti (*Betreuungsunterhalt* ; *Locher* , *Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer*, I. Teil, Art. 1-48 DBG, 2 a ediz., Basilea 2019, n. 34 ss, p. 992 ss, in particolare n. 48 ad art. 33 LIFD, p. 995 e riferimenti citati; *Hunziker/Mayer-Knobel* in: *Zweifel/Beusch* [a cura di], *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht*, DBG, 3 a ediz., Basilea 2017, n. 23a ad art. 23 LIFD, p. 582). Servono alla copertura dei bisogni vitali, senza che il destinatario benefici di alcun incremento patrimoniale (*Richner/Frei/Kaufmann/Meuter* , op. cit., n. 48 ad art. 33 LIFD, p. 634; n. 59 ad art. 23 LIFD, p. 486). Gli alimenti versati al coniuge per il figlio minorenni o direttamente al figlio maggiorenne sono di regola prestazioni pecuniarie dirette ricorrenti. Possono tuttavia essere versati anche come pagamenti indiretti, ad esempio con la presa a carico degli interessi su debiti oppure dei premi della cassa malati. Sono possibili anche prestazioni in natura (Circ. AFC no. 30 del 21 dicembre 2010, n. 14.2.2., p. 32; v. p. es. StE B 27.2 DBG/SG 2016 Nr. 44).

E. 7

Contributi di mantenimento in contanti

E. 7.1

Ritornando al caso in disamina, nell'incarto a disposizione dell'autorità giudicante non vi è alcun documento che attesti l'effettivo versamento degli alimenti chiesti in deduzione dal ricorrente. Non vi sono le copie dei “ bonifici ” (v. DI 2018, Comunicazioni e note per l'Ufficio di tassazione) che comprovano l'avvenuto pagamento del contributo di

mantenimento a favore delle figlie minorenni, così come deciso innanzi al Pretore nel dicembre 2018 (v. verbale di udienza, inc. n. _____ del 18.12.2018). Ciononostante, nella decisione di tassazione IC/IFD 2018 dopo reclamo, notificata il 20 gennaio 2021, alla ex moglie _____, l'autorità di tassazione ■ cui spettava l'onere della prova ■ ha imposto fr. 47'014.■ quali alimenti ricevuti per figli minorenni senza che vi sia stata alcuna contestazione successiva. A motivo, l'Ufficio di tassazione adduceva che “ gli interessi passivi (fr. 7080.■) e le spese condominiali (fr. 3'943.■) che il marito si è assunto l'obbligo di pagare hanno carattere di alimenti. La deduzione [sic!] per alimenti versati viene rettificata in fr. 47014.■ (alimenti fr. 36000, interessi passivi 7080, spese condominiali fr. 3934) ” .

E. 7.2

Ora, a prescindere dalla prova dell'effettivo versamento ■ che dovrà essere verificato dall'autorità di tassazione alla quale, per le ragioni poc'anzi menzionate, sono ritornati gli atti ■ per il periodo fiscale litigioso, il contributo di mantenimento in contanti di cui avrebbero beneficiato le figlie del ricorrente, avrebbe dovuto essere calcolato a partire dal 1° aprile 2018, seguendo quanto stabilito dal Pretore, e non per tutto il 2018 come accertato dall'RS 1. In altre parole, il contributo di mantenimento in contanti avrebbe dovuto corrispondere a complessivi fr. 27'000.■, suddivisi in fr. 1'100.■/mensili per _____, fr. 1'500.■/mensili per _____, assommati a fr. 400.■/mensili di assegni familiari, moltiplicati per 9 mesi (v. inc. no. _____, n. 3.1, b). 8. Contributi di mantenimento indiretti o in natura 8.1. Per alimenti versati all'ex coniuge s'intende, di norma, la rendita mensile versata in denaro: la stessa è imponibile per il coniuge che la riceve ed è deducibile per colui che la versa. Di norma gli alimenti sono stabiliti mediante una sentenza giudiziaria, che fissa l'ammontare degli stessi (Jaques in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2 a ediz., Basilea 2017, n. 29 e 30 ad art. 33 LIFD, p. 728; Hunziker/Mayer-Knobel in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, DBG, 3 a ediz., Basilea 2017, n. 18 ss ad art. 33 LIFD, p. 794 ss). Tuttavia gli alimenti possono anche essere forniti sotto forma di pagamenti indiretti, come l'assunzione di premi di assicurazione malattia, imposte, interessi ipotecari o costi di locazione. Infine, sono possibili anche contributi di mantenimento sotto forma di prestazioni in natura (sentenza TF 2C_502/2015 del 29.2.2016 consid. 4.2.; Hunziker/Mayer-Knobel , op. cit., n. 18b ad art. 33 LIFD, p. 795). Anche l'Amministrazione federale delle contribuzioni, nella Circolare no. 30 del 21 dicembre 2010 sull'imposizione dei coniugi e della famiglia secondo la legge federale sull'imposta federale diretta (cifra 14.1.2), dopo aver rilevato come di norma gli alimenti siano versati come prestazioni pecuniarie dirette ricorrenti, precisa che possono essere versati anche sotto forma di pagamenti indiretti, ad esempio come presa a carico della pigione o degli interessi su debiti, oppure consistere in vere e proprie prestazioni in natura. 8.2. Conformemente alla Convenzione omologata dal Pretore, il ricorrente si è assunto “ il pagamento diretto degli oneri ipotecari e delle spese condominiali (compreso il fondo di rinnovamento) dell'abitazione coniugale ” (v. inc. no. _____, n. 3.1, b). Come visto, tuttavia, gli oneri ipotecari e le spese di manutenzione sono a carico del ricorrente in qualità di proprietario e come tali sono deducibili dal suo reddito. Non possono conseguentemente essere dedotti (anche) a titolo di contributi di mantenimento. D'altronde, con la convenzione conclusa con la moglie, egli non si è assunto il pagamento di spese che sarebbero state a carico di quest'ultima. Un discorso diverso può essere fatto tutt'al più per quella parte di spese condominiali che non sono già state dedotte a titolo di spese di

manutenzione. Nella misura in cui il ricorrente si è assunto il pagamento delle spese di gestione dell'abitazione concessa in uso a moglie e figlie, infatti, le stesse possono essere considerate contributi di mantenimento. Con la decisione impugnata, tuttavia, l'autorità fiscale ha ammesso in deduzione tutte le spese condominiali (fr. 3'934.■) qualificandole alimenti. Anche a questo riguardo, la decisione deve conseguentemente essere riformata, ammettendo in deduzione le spese condominiali solo nella misura in cui eccedono le spese di manutenzione. Quali alimenti per il periodo fiscale 2018, l'insorgente potrà dedurre unicamente i costi prettamente di gestione che si è effettivamente assunto, calcolati pro rata temporis . 8.3. Alla luce delle considerazioni che precedono, anche la decisione di tassazione relativa alla moglie dell'insorgente presenta aspetti problematici. Nella motivazione della decisione IC/IFD 2018 relativa alla moglie del ricorrente, l'RS 1 affermava che “ il valore locativo dell'appartamento abitato gratuitamente ha carattere di prestazione di alimenti in natura ed è imponibile alla beneficiaria ”. Nonostante ciò, l'RS 1 ha aggiunto alla tassazione della ex moglie un valore locativo pari a fr. 15'898.■ (v. calcolo dell'imponibile IC/IFD 2018 dopo reclamo; agli atti) e non una prestazione di mantenimento in natura, calcolata su nove mesi. Il contributo alimentare in natura di cui hanno beneficiato la ex moglie e le figlie del ricorrente avrebbe dovuto corrispondere a fr. 11'923.■.

E. 9

Riassumendo, per quanto concerne il reddito, nella decisione impugnata non è stato esposto il valore locativo lordo dell'immobile di proprietà del ricorrente (fr. 15'898.■) né sono state accertate in modo corretto le spese di manutenzione dell'immobile da defalcare. Per quanto attiene alle deduzioni, la decisione di tassazione IC/IFD 2018 dopo reclamo non ha ammesso la deduzione degli interessi passivi privati pagati dal ricorrente (fr. 7'080.■), che ha invece dedotto a torto a titolo di alimenti per figli minorenni. Inoltre, per quanto concerne la deduzione degli alimenti per figli minorenni, non sono state calcolate pro rata temporis le prestazioni di mantenimento in contanti, non sono state definite in modo preciso le spese condominiali deducibili in qualità di alimenti e non è stato contemplato il contributo di mantenimento in natura rappresentato dal valore locativo dell'ex abitazione coniugale, calcolato pro rata temporis . Per il principio di corrispondenza lo stesso importo avrebbe dovuto essere imposto, a titolo di alimenti ricevuti per i figli minorenni, nella tassazione della ex moglie. Visto quanto precede, la Camera di diritto tributario non può fare altro che annullare la decisione impugnata e ritornare gli atti all'RS 1, affinché determini nuovamente gli elementi imponibili ai sensi dei considerandi e, se necessario, dopo aver sentito il contribuente, modifichi la tassazione anche a suo svantaggio (art. 208 cpv. 1 LT; art. 135 cpv. 1 LIFD).

E. 10

La decisione di tassazione IC/IFD 2018 dopo reclamo notificata con data 20 gennaio 2021 è conseguentemente annullata e gli atti sono ritornati all'RS 1 perché adottata una nuova decisione motivata. Visto l'esito del ricorso, non si prelevano né la tassa di giustizia né le spese di procedura. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. La decisione di tassazione IC/IFD 2018 dopo reclamo notificata con data 20 gennaio 2021 è annullata e gli atti sono ritornati all'RS 1 perché adottata una nuova decisione motivata. 2. Non si prelevano né la tassa di giustizia né le spese di procedura. 3. Contro il presen 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.