

TI_GERICHTE 80.2021.93 vom 28. März 2022

TI Tribunale d'appello, 2022-03-28, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2021.93

FR: TI_GERICHTE 80.2021.93 du 28 mars 2022

IT: TI_GERICHTE 80.2021.93 del 28 marzo 2022

Regeste

Deduzioni: spese professionali, disoccupato, corsi di formazione, onere della prova

Erwägungen

E. 2.1

Il ricorrente chiede che gli venga riconosciuta una deduzione pari a fr. 7'313.- per l'utilizzo del veicolo privato ed una di fr. 2'250.- per le spese sostenute per i pasti consumati fuori casa.

E. 2.2

Come esposto in narrativa, nel periodo fiscale 2015, il ricorrente ha beneficiato delle indennità giornaliere erogategli dall'assicurazione contro la disoccupazione. Tali indennità non costituiscono tuttavia un reddito da attività dipendente. Pertanto, prima ancora di determinare la deducibilità delle spese per l'utilizzo del veicolo e di quelle per pasto principale fuori casa, occorre definire la natura giuridica di simili indennità e di conseguenza delimitare le spese di acquisizione deducibili.

E. 2.3

Secondo l'art. 59b della Legge federale sull'assicurazione obbligatoria contro la disoccupazione e l'indennità per insolvenza (LADI; RS 837.0), l'assicurazione versa agli assicurati indennità giornaliere per i giorni durante i quali partecipano a un provvedimento di formazione o di occupazione o si dedicano a preparare un'attività lucrativa indipendente. Alla luce di questa norma, appare evidente che le indennità versate al ricorrente sono qualificabili come proventi sostitutivi di provento da attività lucrativa ai sensi degli artt. 23 lett. a LIFD e 22 lett. a LT (cfr. ad esempio Noël, in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, Basilea 2017, n. 5 ad art. 23 LIFD). Tale qualifica dei redditi del ricorrente solleva, come detto, il problema della deducibilità delle spese sostenute per il loro conseguimento.

E. 2.4

Il Tribunale federale, in una sentenza del 12 dicembre 2008 (poi successivamente confermata in una del 24 maggio 2016, cfr. sentenza del TF n. 2C_860/2014, consid. 3.5.), riguardante le spese affrontate da un disoccupato per la ricerca di un nuovo impiego, è giunto alla conclusione che tutti i costi necessari al conseguimento di un reddito sostitutivo, seppure non espressamente menzionati dagli artt. 26 ss. LIFD, sono detraibili (cfr. sentenza del TF n. 2C_681/2008).

E. 2.5

Secondo un consolidato principio giurisprudenziale, nella procedura fiscale l'onere della prova è ripartito, nel senso che l'autorità fiscale è tenuta a dimostrare l'esistenza di elementi che fondano o aumentano l'onere fiscale, mentre è a carico del contribuente la prova di quei fatti che estinguono o diminuiscono il debito verso l'erario (cfr. ad esempio sentenza del TF n. 2C_877/2018 del 7 maggio 2019, consid. 4.6.). Per quanto concerne le spese deducibili dal reddito imponibile, l'onere della prova è pertanto a carico del contribuente (vedi ad esempio sentenza del TF n. 2C_112/2014 del 15 settembre 2014, consid. 4.1.).

E. 2.6

Nel caso in esame, come detto, il signor RI 1 rivendica in deduzione i costi di trasferta e dei pasti principali fuori casa sostenuti per frequentare presumibilmente i corsi di formazione secondo la LADI. Suddetti corsi potrebbero rappresentare una vera e propria riqualifica professionale e di conseguenza, al ricorrente dovrebbero essere riconosciute le deduzioni richieste. Tuttavia, dagli atti a disposizione di questa Camera non si evince l'effettiva frequentazione dei corsi né tantomeno dove sarebbero stati svolti. Di conseguenza, non avendo il contribuente comprovato quest'ultimi due elementi, le spese chieste in deduzione non possono essere ammesse.

E. 2.7

Dalla documentazione agli atti, si evince tuttavia che il signor RI 1 ha iniziato la propria attività lavorativa il 1. giugno 2015 (cfr. certificato di salario, allegato alla Dichiarazione di imposta). Lo stesso afferma poi, nel proprio reclamo, di aver lavorato per 115 giorni (meno rispetto ai 150 giorni calcolati senza tener conto di giorni di vacanza/libero), di cui 60 mentre era ancora domiciliato a _____ e 55 mentre viveva a _____. Da una consultazione del sito dell'Ufficio dello Stato Civile, Movpop – Movimento della popolazione (ultima consultazione: 04.02.2022), si evince che il contribuente era domiciliato a _____ fino al 31 agosto 2015 e poi, dal 1. settembre 2015 a _____. Di conseguenza, all'insorgente sono concessi in deduzione fr. 6'746.- (52km x 2 x 60 x 0.70 cts + 31km x 2 x 55 x 0.70 cts) quali spese per l'utilizzo del veicolo privato per il trasferimento dal domicilio al luogo di lavoro e viceversa. L'autorità di tassazione ha pertanto effettuato un calcolo errato e meglio, non ha tenuto conto dell'effettiva data di inizio dell'attività lavorativa del signor RI 1, ovvero il 1. giugno 2015 e non il 1. agosto 2015.

E. 2.8

Anche in merito al riconoscimento delle spese per doppia economia domestica, l'UT ha considerato che il ricorrente avesse esercitato un'attività lucrativa per soli 92 giorni (presumibilmente calcolati dal 1. agosto 2015). Di conseguenza, al signor RI 1 sono riconosciuti in deduzione fr. 1'725.- (fr. 15.- x 115 giorni) quali spese per pasto principale fuori casa. III. Periodo fiscale 2015 – Valore locativo/affitti

E. 3.1

In merito al "valore/locativo affitti", il contribuente nella dichiarazione di imposta indicava fr. 3'000.- quali "affitto privato" e fr. 850.- quali "affitto _____". Nel proprio reclamo, l'insorgente specificava poi che la casa sita al mapp. n. _____ RFD di _____ era stata locata "a partire dal mese di novembre dopo i lavori di manutenzione" e di aver "ipotizzato un affitto mensile di fr. 500 per i primi 6 mes i" e di non aver considerato alcun reddito per i quattro mesi in cui sarebbero stati effettuati dei lavori edili. Il contribuente evidenziava poi che "l'affitto annuale di una casa in questa zona è molto

difficile, e lo dimostra il fatto che non è più abitata dal 2008”. In conclusione, chiedeva quindi di riconoscere quale reddito da “valore locativo/affitti” fr. 14'650.- (fr. 10'800.- derivanti dalla locazione dell'immobile sito al mapp. n. _____ RFD di _____ sommati a fr. 3'850.- [fr. 500.- x 6 + 850.-) relativi al mapp. n. _____ RFD di _____). Nella lettera di risposta alla richiesta di documentazione (allegata al ricorso), il contribuente indicava tuttavia che la casa non sarebbe stata abitabile per dieci mesi.

E. 3.2

Nonostante le dichiarazioni del signor RI 1 siano tra di loro contrastanti, dal contratto di locazione così come dall'estratto conto 2015 allegati al ricorso, si evince che l'immobile sito al mapp. n. _____ RFD di _____ è stato locato a partire dal mese di dicembre 2015. Di conseguenza, è corretto considerare unicamente fr. 850.- quali reddito da “valore locativo/affitti”.

E. 3.3.1

In merito al periodo di tempo in cui la casa di cui si è detto non era locata, si evidenzia che giusta l'art. 20 cpv. 1 LT e 21 cpv. 1 LIFD, di identico tenore, è imponibile il reddito da sostanza immobiliare, segnatamente 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. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale l'uso proprio (“Eigengebrauch”) non è fiscalmente rilevante, se un immobile non può essere utilizzato a causa di circostanze esterne oggettive, come ad esempio quando un immobile resta vuoto, poiché – nonostante seri sforzi intrapresi – non può essere affittato oppure venduto (cfr. sentenze del TF n. 2C_359/2019 del 12 luglio 2019, consid. 3.2. con riferimenti e n. 2C_830/2019 del 27 aprile 2019, consid. 9.1. con riferimenti). L'uso proprio assume invece rilevanza fiscale, se il proprietario non abita, di fatto, nell'immobile, ma si riserva tale diritto, senza però esercitarlo; in tal modo, egli detiene comunque l'immobile, giacché potrebbe occuparlo in qualsiasi momento. Per l'imposizione del valore locativo non è decisivo domandarsi se l'immobile è effettivamente utilizzato; è invece necessario chiedersi se lo stesso è a disposizione per l'uso proprio e se sussiste dunque la facoltà di godimento (cfr. ad esempio sentenza del TF n. 2C_359/2019 del 12 luglio 2019, consid. 3.2 con riferimenti).

E. 3.3.2

Questa Corte, ad esempio, basandosi sulla giurisprudenza del Tribunale federale, ha respinto il ricorso di due contribuenti, proprietari di una casa bifamiliare, che non avevano provato di avere intrapreso seri sforzi per vendere o cedere in locazione l'appartamento gravato da un diritto di abitazione a favore della precedente proprietaria, vuoto ormai da tre anni. La Camera di diritto tributario ha stabilito che l'appartamento doveva pertanto essere considerato a loro disposizione e che doveva loro essere imposto il valore locativo (cfr. sentenza della CDT n. 80.2016.125/126 del 14 dicembre 2016 consid. 1).

E. 3.3.3

Tornando al caso concreto, è lo stesso ricorrente a dichiarare un “affitto privato” [recte : valore locativo] per sei mesi e ad affermare che la casa sarebbe stata vuota dal 2008 a causa delle pigioni della zona e quindi, non perché inabitabile. Ad ogni modo, si evidenzia che il ricorrente non comprova l'inabitabilità della casa durante gli asseriti lavori di manutenzione. Si ricorda infatti che, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, le regole sulla ripartizione dell'onere della prova implicano che sia a carico del contribuente

l'onere di provare quei fatti che riducono l'ammontare del valore locativo (cfr. sentenza del TF n. 2C_1087/2018 del 29 luglio 2019 consid. 4.1.). In aggiunta, il ricorrente non sostiene nemmeno di aver intrapreso seri sforzi per concedere in locazione l'immobile. Alla luce delle considerazioni che precedono, si deve quindi ritenere un reddito da "valore locativo" per undici mesi, di cui si deve determinare l'importo.

E. 3.3.4

Va ricordato che, adita dal contribuente con reclamo, l'autorità fiscale deve prendere la sua decisione fondandosi sui risultati d'inchiesta (art. 208 cpv. 1 prima frase LT; art. 135 cpv. 1 prima frase LIFD) e la decisione deve essere motivata. (art. 208 cpv. 2 LT e art. 135 cpv. 2 prima frase LIFD). Per giurisprudenza costante, il diritto ad 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 (cfr. ad esempio DTF 119 Ia 136 consid. 2a). Ai sensi della giurisprudenza, una violazione del diritto di essere sentito – nella misura in cui essa non sia di particolare momento – è da ritenersi sanata qualora l'interessato abbia la facoltà di esprimersi innanzi ad un'autorità di ricorso che gode di piena cognizione. La riparazione di un eventuale vizio deve comunque avvenire solo in via eccezionale (DTF 127 V 431 consid. 3d/aa). L'art. 29 Cost. impone quindi 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 (cfr. ad esempio DTF 114 Ia 242 consid. 2). La motivazione deve dunque 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 (per esempio sentenza della CDT n. 80.2002.205 del 5 agosto 2003).

E. 3.3.5

L'UT, né nelle decisioni di tassazione né in quelle dopo reclamo spiegava come era stato determinato il reddito da "valore locativo/affitti". Unicamente nello scritto del 25 novembre 2020 in cui l'autorità fiscale chiedeva la produzione di alcuni documenti, precisava il metodo con il quale si determina il valore locativo delle abitazioni primarie e secondarie, tuttavia, senza fornire al ricorrente dati concreti. L'autorità di tassazione, in questo scritto, indicava unicamente che " dal momento che l'abitazione di _____ di cui al fondo _____ è poi stata affittata per 850.- franchi mensili più spese, non si comprende la limitazione del valore locativo dichiarato a 500.- franchi mensili ". L'autorità di tassazione avrebbe quindi dovuto basarsi su questa sua considerazione per determinare il "valore locativo" (della casa secondaria e non primaria) e, non avendo il contribuente provato alcun fatto atto a ridurre l'ammontare del valore locativo, avrebbe dovuto accertare un reddito da "valore locativo" dell'abitazione secondaria pari a fr. 9'350.- (fr. 850.- [pigione percepita dal mese di dicembre 2015 ed indicata dal ricorrente] x 11 mesi). Tuttavia, l'UT ha determinato un valore locativo pari a fr. 6'875.- (fr. 18'525.- - fr. 10'800.- - fr. 850.-). Di conseguenza, non avendo illustrato al ricorrente le basi di calcolo del reddito da "valore locativo", l'autorità di tassazione ha violato il diritto di essere sentito del contribuente. Ciò nonostante, la violazione è da ritenersi, nel caso concreto, sanata, avendo il signor RI 1

avuto la possibilità di esprimersi dinanzi a questa autorità di ricorso, che gode di piena cognizione. Infatti, il contribuente, nello scritto di risposta alla richiesta di documentazione (allegato al ricorso) dichiarava che “ per i 10 mesi la casa non era abitabile e quindi non poteva essere affittata come abitazione ma unicamente come deposito. Per questo motivo è stata fatta una distinzione con due valori locativi diversi ” (e ciò anche in contrasto con quanto precedentemente affermato). In considerazione dell’importo limitato che dovrebbe essere aggiunto ai redditi (fr. 2'475.-), si rinuncia a modificare il valore stabilito dall’UT quale reddito da “valore locativo/affitti”. Di conseguenza, la decisione presa dall’autorità fiscale merita piena condivisione. IV. Periodo fiscale 2015 – Indennità perdita di guadagno

E. 4.1

Il ricorrente chiede poi che gli venga riconosciuto quale reddito da “indennità perdita di guadagno” l’importo di fr. 30'522.-, ovvero unicamente le indennità perdita di guadagno del 2015 e non anche quelle riferite all’anno 2014, pari a fr. 6'562.-. In via subordinata, accetta l’imposizione di fr. 37'084.- “ subordinata alla modifica di tassazione nel 2014 togliendo dal reddito i 6'562 chf ”.

E. 4.2

Ai sensi dell’art. 15 cpv. 1 LT (rispettivamente dell’art. 16 cpv. 1 LIFD), sottostà all’imposta sul reddito la totalità dei proventi periodici ed unici. In virtù dell’art. 51 cpv. 1 LT (di analogo tenore l’art. 41 cpv. 1 LIFD), il reddito imponibile è determinato in base ai proventi conseguiti durante il periodo fiscale.

E. 4.3

Dalla documentazione agli atti, e meglio dal certificato “prestazioni dell’assicurazione contro la disoccupazione”, si evince che nell’anno 2015 sono stati versati direttamente al contribuente complessivi fr. 37'084.- a titolo di indennità di disoccupazione, di cui fr. 30'522.- riferiti all’anno 2015 e fr. 6'562.- relativi al mese di dicembre del 2014. Di conseguenza, la censura rispettivamente la richiesta fatte valere dall’insorgente sono prive di qualsivoglia fondamento. L’UT ha correttamente determinato il reddito da “indennità perdita di guadagno”. Su tale punto il ricorso è dunque respinto. V. Periodo fiscale 2015 – Spese di gestione e manutenzione immobili

E. 5.1

Secondo l’art. 32 cpv. 2 LIFD, 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 (nel periodo sub judice) 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 dimostra la Circolare n. 7/2010 del mese di aprile 2011. Detta circolare è stata nel frattempo abrogata e sostituita dalla nuova Circolare n. 7/2020 di aprile 2020, entrata in vigore il 1° gennaio 2020. In considerazione della sua natura giuridica di ordinanza amministrativa, una circolare si applica immediatamente a tutti i casi ancora aperti, a meno che essa stessa non preveda un regime transitorio (Locher , Kommentar zum DBG, vol. III, Basilea 2015, n. 35 ad art. 102 LIFD). La Circolare 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 in particolare con riferimento alla

deducibilità dei costi sostenuti dal contribuente nell'ambito di importanti interventi di ristrutturazione.

E. 5.2

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. Esse vengono generalmente suddivise in tre distinte categorie (Merlino, in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, Basilea 2017, n. 64 ss. ad art. 32 LIFD): · 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); · le spese di riparazione ("Instandstellungskosten", "frais de remise en état"), ovvero le spese che intervengono a scade più lunghe e tendono a garantire la redditività di un immobile (per esempio il rinnovo di facciate); · 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).

E. 5.3

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 (artt. 31 cpv. 4 LT e 32 cpv. 4 LIFD). La deduzione complessiva ammonta: · al 10% del reddito lordo delle pigioni e/o del valore locativo, se, all'inizio del periodo fiscale, l'immobile risale al massimo a 10 anni prima; · al 20% del reddito lordo delle pigioni e/o del valore locativo se, all'inizio del periodo fiscale, l'immobile ha più di 10 anni (cfr. art. 2 cpv. 1 del Regolamento della legge tributaria del 18 ottobre 1994; 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. 5.4.1

Il ricorrente, in relazione all'immobile sito al mapp. n. _____ RFD di _____, chiede in deduzione complessivi fr. 6'311.-.

E. 5.4.2

Come correttamente evidenziato dall'autorità fiscale nella decisione di tassazione, la spesa di fr. 2'400.- di _____ è stata pagata nel corso del 2016. Infatti, quanto al momento determinante per la deduzione delle spese di manutenzione – nonostante dottrina e giurisprudenza non siano unitarie – di regola, sono deducibili solo le spese affrontate nel periodo di computo, secondo il principio della periodicità. Se la durata del lavoro si estende invece su diversi periodi, i criteri che possono essere presi in considerazione sono

essenzialmente due: la data di allestimento della fattura oppure la data del pagamento (Locher , Kommentar zum DBG, Vol. I, Basilea 2019, n. 47 ad art. 32 LIFD). Nel Canton Ticino, perlomeno nell'amministrazione della sostanza privata, viene ammessa di regola la data di pagamento della fattura (Epiney-Colombo , Deduzioni fiscali per spese di amministrazione di immobili, in: RDAT II-1991 p. 306).

E. 5.4.3

Il ricorrente chiede anche la deduzione dell'importo di fr. 1'899.- fatturato dalla _____, affermando che “ la fornitura di energia elettrica ” era necessaria “ affinché fosse garantita una determinata temperatura che impedisse il gelo dell'acqua potabile ed il rovinarsi dei vari pavimenti in legno ” (cfr. Reclamo del 16 novembre 2020, p. 5) e che “ sono state presentate le fatture riguardant[i] la fornitura di energia elettrica in quanto l'appartamento doveva essere riscaldato per rimuovere tutta l'umidità dei muri ” (cfr. Risposta alla richiesta di documenti, allegata al ricorso, p. 2). Le spese di gestione di un immobile (in particolare, quelle per la pulizia, l'illuminazione ed il riscaldamento delle parti comuni di uno stabile e quelle per l'acqua potabile e la raccolta dei rifiuti) costituiscono spese per il mantenimento del contribuente e della sua famiglia e pertanto non sono deducibili (cfr. Circolare n. 7/2020 dell'aprile 2020). Le spese di gestione in questione riguardano un'abitazione ad uso proprio del proprietario e pertanto non deducibili in quanto costituiscono spese per il mantenimento del contribuente. I motivi esposti dal ricorrente per giustificare l'importo della fattura, seppur una parte della dottrina riconosca la possibilità di dedurre le spese dell'elettricità per riscaldare un locale che altrimenti subirebbe un danno (cfr. Merlino , op. cit., n. 58 in fine ad art. 32 LIFD) non essendo in alcun modo comprovati, non possono essere condivisi da questa Corte.

E. 5.4.4

In merito alla deduzione di fr. 1'000.- a titolo di “prestazioni di manodopera”, tale importo non può essere dedotto dal reddito. Infatti, il lavoro prestato dal contribuente per la manutenzione del proprio immobile non è deducibile. Possono nondimeno essere dedotte le spese per il materiale utilizzato a tal fine, nella misura in cui siano debitamente comprovate (cfr. Circolare n. 7/2020 dell'aprile 2020, cifra 3.4.). Non avendo il ricorrente provato alcun costo per materiale utilizzato, la sua richiesta non merita accoglimento.

E. 5.4.5

Relativamente all'importo della fattura emessa dalla _____ di fr. 418.15, si rileva che da un'analisi della stessa risulta “ ripristino provvisorio boiler signora _____ ”, si conclude quindi che tale importo è riferito all'immobile sito al mapp. n. _____ RFD di _____, per cui il contribuente ha chiesto la deduzione forfettaria, e non a quello sito al mapp. n. _____ RFD di _____. Motivo per il quale, non si giustifica la deduzione di tale importo per nessuno dei due immobili.

E. 5.4.6

Per contro, da una verifica delle due fatture emesse dalla _____ di fr. 593.35 (fr. 505.20 sommati a fr. 88.15) si può qualificare la spesa sostenuta dal ricorrente come di “manutenzione”. Tuttavia, la deduzione forfettaria del 20% è più favorevole al contribuente, pertanto si riconosce in deduzione quest'ultima per fr. 3'705.-. VI. Periodo fiscale 2016 – Valore locativo/affitti

E. 6.1

Nel ricorso, il signor RI 1 chiede “ la deduzione dai ricavi per affitti di fr. 1850 dai 21'000 franchi. [...] Tale valore si ricava dalla somma delle spese accessorie di fr. 4'250 deducendo i 2400 franchi pagati dagli inquilini per le spese accessorie ”. Il contribuente, nel proprio reclamo, indicava infatti di aver sostenuto dei costi più elevati rispetto a quanto corrispondeva la conduttrice dell'immobile sito al mapp. n. _____ RFD di _____ e meglio, fr. 430.40 per “l'acqua potabile”, fr. 105.- a titolo di “tasse fognatura”, “tasse canalizzazione”, fr. 430.- per la “fornitura legna per il camino”, fr. 841.60 quali “assicurazione stabile” e fr. 2'445.- per il “pagamento dell'elettricità fornita da SES”. Il contribuente allegava poi i giustificativi dei pagamenti, ad eccezione di quelli per “tasse fognatura” e “tasse canalizzazione”.

E. 6.2

Ai sensi dell'art. 21 cpv. 1 lett. a LIFD (rispettivamente dell'art. 20 cpv. 1 lett. a LT) è imponibile il provento, lordo, dalla locazione, ovvero determinato prima della deduzione delle spese di gestione e di manutenzione dell'immobile (cfr. ad esempio Merlino , op. cit., n. 52 ad art. 21 LIFD). Di conseguenza, l'UT ha accertato correttamente il reddito da “valore locativo/affitti” di fr. 21'000.- (come del resto anche indicato dal ricorrente in sede di dichiarazione di imposta). Tuttavia, resta da verificare l'ammontare delle spese di gestione e manutenzione immobili che possono essere poste in deduzione dal reddito.

E. 6.3

Come detto, le spese di gestione di un immobile (in particolare, quelle per la pulizia, l'illuminazione ed il riscaldamento delle parti comuni di uno stabile e quelle per l'acqua potabile e la raccolta dei rifiuti) costituiscono spese per il mantenimento del contribuente e della sua famiglia e possono essere dedotte dal reddito, eccezionalmente, alla condizione che gravino un contribuente che a sua volta le trasferisce su una o più persone per cui costituiscono costi di mantenimento effettivi, come si verifica nel caso del proprietario che cede in locazione un immobile e riceve quale corrispettivo la pigione oltre all'indennizzo per i costi accessori, ma non quando è il proprietario ad abitare la propria casa, nel quale caso i costi che verrebbero traslati sugli inquilini non sono di solito compresi nel calcolo del valore locativo ed il contribuente che abita la propria casa non ha pertanto il diritto alla deduzione degli stessi (cfr. p. es. la sentenza CDT n. 80.2002.200 del 20 gennaio 2003 in re K. e giurisprudenza e dottrina citate; inoltre la sentenza del Tribunale federale del 15 luglio 2005, n. 2A.683/2004, in ASA 77 p. 161 = StE 2006 B 25.6 n. 53 = RDAF 2005 II 502 consid. 2.5).

E. 6.4

Anche la Circolare n. 7/2020 della Divisione cantonale delle contribuzioni distingue, nell'ambito della deduzione delle spese effettive tra immobili della sostanza privata destinati all'abitazione primaria o secondaria del contribuente (e quindi imposti in base al valore locativo) e immobili locati a terzi (e quindi imposti in base al reddito conseguito): in caso di imposizione del valore locativo, le spese di gestione non sono deducibili poiché costituiscono spese per il mantenimento del contribuente e della sua famiglia. Ma anche nel caso in cui l'immobile è locato a terzi, le spese in questione non dovrebbero più figurare fra le spese chieste in deduzione dal proprietario dell'immobile. Di regola infatti le spese accessorie non sono incluse nella pigione ma vengono pagate separatamente dagli inquilini. La deduzione è ammessa solo se le spese accessorie sono comprese nella pigione (pigione “tutto compreso”). La Circolare menziona in particolare le spese di gestione seguenti: - le

spese d'acqua potabile e d'acqua industriale; - le spese per le revisioni periodiche degli impianti/abbonamenti di servizio revisione impianti (ascensore, tank olio combustibile, riscaldamento, bruciatore, climatizzazione, lavatrice, ecc.); - le spese per la disinfezione e disinfestazione; - le spese di fognatura, ritiro spazzatura e depurazione; - le spese di illuminazione e pulizia scale e vani comuni; - le spese per la manutenzione corrente del giardino; - le spese per l'acquisto dell'olio combustibile di riscaldamento e le spese per il riscaldamento in genere; - le spese di servizio di portineria e di custodia; - le spese per lo sgombero della neve; - le spese d'elettricità; - le spese d'acqua, d'acquisto di prodotti chimici, di pulizia filtri e vasca delle piscine; - le spese di mantenimento corrente dell'appartamento (sostituzione di lampadine, pulizia, mobilio,...). (cfr. Circolare n. 7/2020 dell'aprile 2020, cifra 3.3).

E. 6.5

Secondo il contratto di locazione prodotto dall'insorgente, nella pigione non sono compresi i seguenti costi: riscaldamento e acqua calda (tra cui anche il " combustibile o l'energia per la produzione di calore ", p. 2 del contratto di locazione); illuminazione, pulizia scale e vani comuni; servizio di portineria, custodia e telegestione; acqua potabile e acqua industriale; climatizzazione e ventilazione; ascensore; fognatura, spazzatura e depurazione (tra cui anche " le tasse risultanti da bollette ufficiali emesse dall'ente pubblico ", p. 2 del contratto di locazione); disinfezione e disinfestazione; manutenzione giardino; sgombero neve; abbonamenti di controllo e di assistenza; esercizio piscina, sauna ed altre parti comuni; pulizia serpentine; spese di amministrazione secondo il punto 12.2, radio tv via cavo ed elettricità. In merito a quest'ultima spesa, tuttavia, al punto 12.5. del contratto viene annotato (a penna) che " spese accessorie: oltre alle spese accessorie elencate nel punto 5 del presente contratto, nell'importo pattuito sono comprese le spese per la fornitura di energia elettrica ". In contrasto con tale punto però, al punto 12.7 viene stabilito che " l'energia elettrica ed il gas necessarie per l'esercizio dell'ente locato sono sempre ed esclusivamente a carico del conduttore ". Pertanto, la conduttrice è tenuta alla corresponsione di fr. 250.- mensili (fr. 3'000.- annui).

E. 6.6

Ai sensi dei considerandi che precedono, il ricorrente non può quindi chiedere in deduzione le spese di fr. 430.40 per "l'acqua potabile", fr. 105.- a titolo di "tasse fognatura", "tasse canalizzazione" e fr. 430.- per la "fornitura legna per il camino". In merito ai fr. 2'445.- per il "pagamento dell'elettricità fornita da SES", ritenuto che per quanto concerne le spese deducibili dal reddito imponibile, l'onere della prova è a carico del contribuente e che nel contratto di locazione vi sono dei punti tra di loro contrastanti che non permettono di stabilire la reale presa a carico dei costi, non può essere ammessa la relativa deduzione. Del resto, nemmeno con lo scritto del 14 marzo 2022, il ricorrente comprova di essersi preso a carico le spese per la fornitura di energia elettrica, le sue affermazioni risultano essere delle mere allegazioni di parte.

E. 6.7

Sia per l'abitazione personale del contribuente sia per gli immobili locati, sono deducibili i premi d'assicurazione contro gli incendi, i danni dell'acqua, le rotture vetri e la grandine rispettivamente di responsabilità civile degli immobili (cfr. Circolare 7/2020 dell'aprile 2020, cifra 4., con riferimenti). Di conseguenza, la deduzione dell'importo di fr. 841.60 quale "assicurazione stabile" è concessa.

E. 6.8

Ritenuto quanto appena suesposto, le decisioni di tassazione su reclamo sono riformate, nel senso che all'importo di fr. 2'502.- sono aggiunti fr. 841.60. Di conseguenza, la deduzione per "spese di gestione e manutenzione immobili" è riformata in fr. 5'504.-. VII. Periodo fiscale 2017 – Valore locativo/affitti

E. 7.1

Preliminarmente, si rileva che in base agli atti a disposizione di questa Camera (cfr. estratto conto bancario anno 2017), risulta che il signor RI 1 ha incassato fr. 7'700.- dalla conduttrice dell'immobile sito al mapp. n. _____ RFD di _____. Di conseguenza, dedotti fr. 1'750.- (corrispondenti alle spese accessorie pagate dalla conduttrice, ritenuto che le spese accessorie non costituiscono reddito imponibile, cfr. Locher, Kommentar zum DBG, Vol. I, Basilea 2019, n. 13 ad art. 21 LIFD), si evince un reddito da "valore locativo/affitti" pari a fr. 5'950.-. Le decisioni di tassazione su reclamo vanno pertanto riformate in tal senso, accertando un valore pari a fr. 16'750.- (fr. 5'950.- + fr. 10'800.-).

E. 7.2

Nel ricorso, il signor RI 1 chiede "la deduzione dai ricavi per affitti di fr. 2590 dai 13'200 franchi. [...] Tale valore si ricava dalla somma delle spese accessorie di fr. 5080 deducendo i 2400 franchi pagati dagli inquilini per le spese accessorie". Il contribuente, nel proprio reclamo, indicava infatti di aver sostenuto dei costi più elevati rispetto a quanto corrispondeva la conduttrice dell'immobile sito al mapp. n. _____ RFD di _____ e meglio, fr. 4'322.75 per "SES", fr. 873.70 per "impianti elettrici", fr. 755.10.- a titolo di "tasse acqua potabile e fognatura" e fr. 826.30.- quali "assicurazione stabile".

E. 7.3

Come esposto in riferimento al periodo fiscale 2016, sarebbero deducibili unicamente i fr. 826.30 relativi all'assicurazione stabile. Ciò nonostante, la deduzione forfettaria del 20% dei redditi è più favorevole al contribuente, ammontando a fr. 1'190.- (rispetto ai fr. 826.30). Di conseguenza, le decisioni di tassazione su reclamo sono riformate, nel senso che viene accertata una deduzione per "spese di gestione e manutenzione immobili" pari a fr. 3'350.- (fr. 1'190.- riferiti al mapp. n. _____ RFD di _____, sommati ai fr. 2'160.- inerenti al mapp. n. _____ RFD di _____). VIII. Periodo fiscale 2018 – Valore locativo/affitti

E. 8.1

Il ricorso relativo al periodo fiscale 2018 verte sulla determinazione del reddito immobiliare netto. A dire del ricorrente, egli avrebbe percepito nel corso del 2018 unicamente fr. 2'800.-, perché la conduttrice a causa di "difficoltà finanziaria [ha] impedito [...] il pagamento completo degli affitti mensili dell'anno 2018 (cfr. Reclamo del 3 dicembre 2020). Per contro, l'autorità fiscale aggiungeva al reddito imponibile uno da "valore locativo abitazione secondaria/di vacanza", con la seguente motivazione: "_____ (RFD _____): valore locativo annuo abitazione secondaria pari a fr. 8'100.-, imposti 7 mesi per fr. 4'725.-, primi 5 mesi percepito affitti come dichiarato per fr. 2'800.-".

E. 8.2

Dottrina e giurisprudenza sono concordi nell'affermare che un reddito è realizzato quando il soggetto fiscale ne può disporre effettivamente, sia entrandone in possesso, cioè

incassandone la somma, sia ricevendo sul medesimo una pretesa giuridica ferma (cfr. ad esempio Reich/Weidmann, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum DBG, 3 a ediz., Basilea 2017, n. 34 ad art. 16 LIFD con riferimenti giurisprudenziali). Per quanto concerne in particolare i redditi della sostanza immobiliare, nel caso di un contratto di locazione, il conduttore, titolare del diritto d'uso, è il debitore della prestazione costituita dalla pigione. Il locatore può quindi prevalersi di un credito che gli procura un vantaggio economico regolare. Il momento della realizzazione del reddito corrisponde pertanto all'acquisizione da parte del locatore di una pretesa certa (principio di competenza; "Soll-Methode"). Questa coincide generalmente con la scadenza del diritto alla prestazione che dipende dai termini fissati nel contratto. In caso di contestazione riguardo alla pigione, il principio di cassa ("Ist-Methode") può trovare applicazione, purché la pretesa del locatario non sia temeraria o sprovvista di probabilità di successo. Una incertezza particolare sull'esecuzione implica in effetti che il reddito sia considerato come acquisito unicamente al momento del reale incasso della prestazione (in contanti, tramite accredito o compensazione). L'incertezza particolare può anche originare dal rischio di insolvibilità del conduttore che non sarebbe più in grado di pagare la pigione (cfr. ad esempio Reich/Weidmann, op. cit., n. 33 ss. ad art. 16 LIFD).

E. 8.3

Agli atti non vi è alcuna documentazione inerente un'eventuale procedura di incasso, del resto è anche lo stesso ricorrente ad affermare che "non sono state avviate procedure di incasso in quanto gli inquilini hanno già dei debiti. [...] Con gli inquilini ho un accordo che prevede una restituzione rateale a partire da settembre 2021". In aggiunta, nemmeno con lo scritto del 14/16 marzo 2022 il signor RI 1 versa agli atti documentazione idonea a comprovare che la reale possibilità di riscuotere il restante importo delle pigioni era incerto. In queste circostanze, non sussistono quindi gli estremi per riconoscere l'applicazione del principio di cassa, bensì per ammettere quale reddito da "valore locativo/affitti" fr. 10'200.- (fr. 850.- x 12 mesi) e lo stralcio del reddito da "valore locativo abitazione secondaria/di vacanza", ritenuto che la casa sita al mapp. n. _____ RFD di _____ non poteva essere usata dal contribuente, essendo occupata dalla conduttrice (cfr. sito dell'Ufficio dello Stato Civile, Movpop - Movimento della popolazione).

E. 8.4

Il ricorrente chiede infine di ammettere in deduzione dal reddito imponibile fr. 6'573.- quali "spese di gestione e manutenzione immobili", quali "riscaldamento, illuminazione, fornitura acqua potabile e tasse di fognatura". Come esposto ai considerandi precedenti in merito ai periodi fiscali 2016 e 2017, a cui si rimanda, tali costi non possono essere concessi in deduzione, pertanto si riconosce unicamente la deduzione forfettaria del 20% del reddito immobiliare lordo, corrispondente a fr. 2'040.-, poiché superiore alle spese effettive sostenute.

E. 9

Il ricorso viene evaso ai sensi dei considerandi. La tassa di giustizia e le spese processuali sono poste a carico del ricorrente, ritenuto che se lo stesso si fosse conformato agli obblighi che gli incombevano, avrebbe potuto ottenere soddisfazione già nella procedura di tassazione o di reclamo (artt. 231 cpv. 3 LT e 144 cpv. 2 LIFD). Per questi motivi, visti per le spese gli artt. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è evaso ai sensi dei considerandi. § Di conseguenza, 1.1. Relativamente al periodo fiscale 2015: · Le

decisioni di tassazione dopo reclamo IC/IFD 2015 sono riformate, nel senso che la deduzione per “veicolo privato contribuente” ammonta a fr. 6'746.-. · Le decisioni di tassazione dopo reclamo IC/IFD 2015 sono riformate, nel senso che la deduzione per “spese per pasto principale fuori casa contribuente” ammonta a fr. 1'725.-. · Le decisioni di tassazione dopo reclamo IC/IFD 2015 in merito alla deduzione per “spese di gestione e manutenzione immobili” sono confermate. · Le decisioni di tassazione dopo reclamo IC/IFD 2015, in merito al reddito da “valore locativo/affitti” sono confermate. · Le decisioni di tassazione dopo reclamo IC/IFD 2015, in merito al reddito da “indennità perdita di guadagno” sono confermate. 1.2. Relativamente al periodo fiscale 2016: · Le decisioni di tassazione dopo reclamo IC/IFD 2016, in merito al reddito da “valore locativo/affitti” sono confermate. · Le decisioni di tassazione dopo reclamo IC/IFD 2016 sono riformate, nel senso che la deduzione per “spese di gestione e manutenzione immobili” ammonta a fr. 5'504.-. 1.3. Relativamente al periodo fiscale 2017: · Le decisioni di tassazione dopo reclamo IC/IFD 2017, sono riformate, nel senso che il reddito da “valore locativo/affitti” ammonta a fr. 16'750.-. · Le decisioni di tassazione dopo reclamo IC/IFD 2017, sono riformate, nel senso che la deduzione per “spese di gestione e manutenzione immobili” ammonta a fr. 3'350.-. 1.4. Relativamente al periodo fiscale 2018: · Le decisioni di tassazione dopo reclamo IC/IFD 2018, sono riformate, nel senso che il reddito da “valore locativo/affitti” ammonta a fr. 21'000.-, mentre è stralciato l'importo del reddito da “valore locativo abitazione secondaria/ di vacanza”. · Le decisioni di tassazione dopo reclamo IC/IFD 2018, sono riformate, nel senso che la deduzione per “spese di gestione e manutenzione immobili” ammonta a fr. 4'200.-. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 4'000.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.- per un totale di fr. 4'100.- sono a carico del ricorrente. 3. Contro il prese 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.