

TI_GERICHTE 80.2023.139 vom 10. Mai 2023

TI Tribunale d'appello, 2023-05-10, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2023.139

FR: TI_GERICHTE 80.2023.139 du 10 mai 2023

IT: TI_GERICHTE 80.2023.139 del 10 maggio 2023

Erwägungen

E. 1

Le persone fisiche sono assoggettate all'imposta in virtù della loro appartenenza personale quando hanno domicilio o dimora fiscale in Svizzera (art. 3 cpv. 1 LIFD; per l'imposta cantonale, art. 2 cpv. 1 LT). L'assoggettamento in virtù dell'appartenenza personale è illimitato; esso non si estende tuttavia alle imprese, agli stabilimenti d'impresa e ai fondi siti all'estero (art. 6 cpv. 1 LIFD; per l'imposta cantonale, cfr. art. 5 cpv. 1 LT). In quanto elemento imponibile in Svizzera (art. 21 cpv. 1 lett. b LIFD e art. 20 cpv. 1 lett. b LT), il valore locativo del fondo viene tuttavia preso in considerazione per la determinazione dell'aliquota dei contribuenti, sia per l'IFD sia per l'IC (esenzione con riserva di progressività; art. 7 cpv. 1 LIFD; decisione TF 2C_829/2016 e 2C_830/2016 del 10 maggio 2017, consid. 5.1 e riferimenti; per l'imposta cantonale, art. 6 cpv. 1 LT). Per l'imposta cantonale, inoltre, il valore dell'immobile all'estero viene considerato per la determinazione dell'aliquota che serve per calcolare l'imposta sulla sostanza. Secondo l'art. 42 cpv. 1 LT, gli immobili e i loro accessori sono imposti per il valore di stima ufficiale. La Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica Italiana per evitare le doppie imposizioni e per regolare talune altre questioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (RS 0.672.945.41), prevede al suo articolo 6 paragrafo 1, che i redditi derivanti da beni immobili sono imponibili nello Stato contraente in cui detti beni sono situati. Giusta l'art. 24 cifra 3 della medesima Convenzione, se un residente della Svizzera percepisce redditi o possiede un patrimonio che, conformemente alle disposizioni della Convenzione, sono imponibili in Italia, la Svizzera esenta da imposta detti redditi o detto patrimonio salve le disposizioni del paragrafo 4, ma può, per determinare l'imposta afferente al rimanente reddito o al rimanente patrimonio di questo residente, applicare l'aliquota corrispondente all'intero reddito o all'intero patrimonio senza tener conto dell'esenzione.

E. 2.1

Contestato, nel caso di specie è il valore preso in considerazione, unicamente ai fini dell'aliquota, degli immobili di proprietà del ricorrente, ubicati in Italia. Si tratta dei seguenti immobili: - Casa di abitazione e terreno siti in _____ (valore di stima secondo la dichiarazione d'imposta: 217'949.-, locazioni temporanee: fr. 7'999.-); - Edificio accessorio sito in _____ [registro fondiario n. 505] (valore di stima secondo dichiarazione d'imposta: fr. 6'443.-, valore di reddito: fr. 0.-); - Terreno sito in via _____ [Numero di registro fondiario: Fg.23Part.86] (valore di stima secondo dichiarazione d'imposta: fr. 96.-; valore di reddito: fr. 0.-); - Edificio accessorio sito a _____ [Fg.23 Part. 27 Sub 797] (valore di stima: fr. 1'437.-); - Casa di abitazione e terreno siti in via _____ [Fg.23 Part. 27 Sub 747 Posto auto Sb 788] (valore di stima secondo dichiarazione d'imposta: fr. 64'679.-, valore di reddito: fr. 0.-). In relazione ai surriferiti immobili, nelle "Comunicazioni e note per l'Ufficio di tassazione", il

contribuente indicava quanto segue: “(...) Modulo 7 Immobile 2 _____ – _____ . Proprietà del contribuente 66.66%. Il contribuente beneficia dell’usufrutto. L’immobile in Italia Sub 801 posto auto sub 781 è stato venduto il 15.03.2021 ed il ricavato versato sul conto presso la _____. Gli immobili in _____ sono stati valutati sulla base della rendita catastale, più la rivalutazione e per il moltiplicatore di merito, i fabbricati; la rendita dominicale per il coefficiente di merito, i terreni. Le schede catastali per gli immobili nella provincia di Milano sono state spedite all’Ufficio di tassazione di Lugano il 07.09.2020, mentre quelle per gli immobili nella provincia di Brescia, unitamente alla scheda di valorizzazione, il 12.05.2022 allo stesso ufficio. Per i terreni sono indicate le destinazioni d’uso. I coefficienti catastali usati sono per legge italiana applicati nelle successioni, donazioni ed altro”.

E. 2.2

In base alla ripartizione internazionale allegata alla decisione di riparto su reclamo, si evince che la sostanza immobiliare in Italia è stata accertata in fr. 451'575.- ed il reddito immobiliare in fr. 7'999.- (che corrisponde all’affitto proveniente dall’immobile ubicato a _____ del _____). L’UT, come visto, ha indicato che la stima immobiliare è stata effettuata in base alla giurisprudenza di questa Camera (in particolare la sentenza CDT 80.2020.244 del 9.8.2021). La sostanza immobiliare italiana è stata stimata come segue dall’Ufficio di tassazione: - Proprietà sita in _____ a _____: fr. 356'773.- (valore di stima complessivo), fr. 7'999.- (affitti da terzi); - Proprietà sita in _____ [mapp. 505] fr. 10'750.- (valore di stima complessivo), reddito fr. 0.-; - Proprietà _____ [mapp. 747] fr. 77'090.- (valore di stima complessivo), reddito fr. 0.-; - Proprietà sita a _____ [mapp. 797] fr. 1'824.-, reddito fr. 0.-; - Proprietà sita a _____ [mapp. 86] fr. 96.-, reddito fr. 0.-; - Proprietà sita a _____ [mapp. 787] fr. 5'042.-, reddito fr. 0.-.

E. 2.3

Per quanto concerne l’imposta cantonale sulla sostanza, nella sentenza CDT n. 80.2015.225/226 del 21.12.2017 (in RtiD I-2018 n. 4t), la Camera di diritto tributario ha ritenuto corretto prendere in considerazione per il calcolo dell’aliquota dell’imposta sulla sostanza, il valore catastale stabilito a partire dai dati ricavati dalla “visura storica per l’immobile” rilasciata dall’Agenzia delle entrate italiana (consid. 2.5.). La Camera ha in particolare ricordato che il valore catastale stabilito a partire dai dati ricavati dalla visura è un dato oggettivo, che proviene da un’autorità fiscale estera e che è agevolmente reperibile. Secondo le disposizioni dell’ordinamento italiano, che si riferiscono al calcolo dell’Imposta municipale sugli immobili (IMU), in vigore dal 2012, per i fabbricati iscritti in catasto il valore dell’immobile, che funge da base di calcolo del tributo, è costituito da quello ottenuto applicando all’ammontare delle rendite risultanti in catasto, vigenti al 1° gennaio dell’anno di imposizione, rivalutate del 5 per cento, dei moltiplicatori che dipendono dalla categoria catastale. In particolare, per i fabbricati classificati nel gruppo catastale A (con esclusione della categoria catastale A/10), il coefficiente è 160 (sentenza CDT n. 80.2015.225/226 del 21.12.2017 consid. 2.4).

E. 2.4

In relazione al valore locativo, l’ art. 21 cpv. 2 LIFD sancisce che viene stabilito tenendo conto delle condizioni locali usuali e dell’utilizzazione effettiva dell’abitazione al domicilio del contribuente. Secondo detta disposizione e la giurisprudenza in materia d’imposta

federale diretta, il valore locativo deve essere stimato in base al valore di mercato (cfr. art. 16 cpv. 2 in fine LIFD; DTF 123 II consid. 4b), prendendo in considerazione le condizioni locali (sentenza TF n. 2C_829/2016 e 2C_830/2016 del 10 ottobre 2017, consid. 7.1.; sentenza TF n. 2C_757/2015 dell'8 dicembre 2016 consid. 5.1.). Il valore locativo deve inoltre corrispondere all'ammontare che il proprietario o il detentore dei diritti di godimento dovrebbe pagare sul mercato per occupare il bene immobile nelle stesse condizioni (sentenza TF n. 2C_829/2016 del 10 ottobre 2017, consid. 7.1 e riferimenti). Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, il valore locativo fissato dal Cantone in materia di imposta federale diretta non deve essere al di sotto del 70% (del 60% per l'imposta cantonale e comunale) del valore di mercato (sentenza TF n. 2C_829/2016 del 10 maggio 2017 consid. 7.1. e riferimenti). Il Tribunale federale ha negato che l'art. 21 cpv. 2 LIFD, che fa riferimento alle condizioni locali, vieti di calcolare il valore locativo servendosi di un metodo forfetario basato su una percentuale del valore fiscale dell'immobile. Per quanto concerne il valore locativo di un immobile situato all'estero, il Tribunale federale ha ritenuto giustificato determinarlo nella misura di una percentuale del valore fiscale o del valore venale. L'Alta Corte ha sottolineato che l'art. 21 cpv. 2 LIFD non impone un metodo di calcolo preciso e che le stesse direttive dell'Amministrazione federale delle contribuzioni del 25 marzo 1969 concernenti la determinazione del valore locativo delle case d'abitazione (ASA 38 p. 121 ss.) prevedono che i cantoni possano fissare il valore locativo in una percentuale del valore fiscale o venale. Secondo le direttive citate, il valore locativo lordo rappresenterebbe in generale il 6% del valore fiscale o, a titolo di controllo, un rendimento netto corrispondente al 3% o al 4% del capitale proprio investito nell'immobile (sentenza TF n. 2C_829/2016 e 2C_830/2016 del 10 maggio 2017, consid. 7.2 e 7.3). Su questi presupposti, la Suprema Corte ha recentemente respinto il ricorso di un contribuente, proprietario di un immobile in Italia, il cui valore locativo era stato determinato nella misura del 6% del valore di stima dichiarato, ricordando che la determinazione del valore locativo in ragione di una percentuale del valore fiscale o venale di un immobile, che tiene quindi già conto anche della sua collocazione geografica, è di principio ammessa e non lede come tale il diritto federale (sentenza 9C_646/2022 del 7 febbraio 2023 consid. 7.4, con riferimento alle sentenze 2C_724/2021 del 23 giugno 2022 consid. 5.3 e 7.3; 2C_829/2016 del 10 maggio 2017 consid. 7.3, entrambe con riferimento anche alle già citate direttive dell'Amministrazione federale delle contribuzioni del 25 marzo 1969, che indicano proprio come il valore locativo lordo in base alle stime cantonali corrisponde in generale al 6% del valore fiscale).

E. 2.5

Per quanto concerne il diritto cantonale ticinese, secondo l'art. 1 del decreto esecutivo del 2 dicembre 2020 concernente l'imposizione delle persone fisiche valido per il periodo fiscale 2021, il valore locativo 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). Per l'art. 20 cpv. 3 LT, la riduzione di cui al capoverso 2 non è invece ammessa per gli immobili utilizzati prevalentemente a scopo di vacanza. Ora, a parte il fatto che il "valore di reddito determinato dall'Ufficio di stima" non esiste, per definizione, in relazione a immobili siti all'estero, va anche ricordato che, 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 la prassi

consistente nel servirsi del valore di reddito secondo il calcolo della stima ufficiale, già applicata a partire dal periodo fiscale 2006, sulla base di una circolare della Divisione delle contribuzioni, concludendo per la sua illegalità. In una sentenza del 21 dicembre 2017 (n. 80.2015.225, in RtiD I-2018 n. 4t), la Camera di diritto tributario ha stabilito che esigenze di praticabilità impongono di stabilire il valore locativo degli immobili situati all'estero, che serve unicamente a determinare l'aliquota per il calcolo dell'imposta in Svizzera, nella misura di una percentuale del loro valore fiscale. Considerato il fatto che l'autorità fiscale ticinese deduce ancora dal valore locativo le spese di manutenzione (forfetarie), si giustifica l'applicazione del tasso del 6%, proposto dalle citate direttive dell'AFC. Il Tribunale federale ha già riconosciuto che è conforme al diritto federale superiore determinare il valore locativo relativo all'imposta cantonale allo stesso modo di quello stabilito per l'imposta federale diretta (sentenza 9C_646/2022 del 7 febbraio 2023 consid. 8.2).

E. 3.1

Ora, la verifica degli atti dell'incarto ha permesso di rilevare delle criticità per quanto attiene sia al valore di stima degli immobili siti in Italia sia al valore da prendere in considerazione per l'imposta sul reddito (sempre ai soli fini dell'aliquota).

E. 3.2.1

Dalla disamina del Modulo

E. 3.2.2

Nell'attuale situazione non è quindi possibile valutare se la commisurazione del valore di stima degli immobili siti a _____ e del relativo reddito, operata dall'UT, sia corretta. In particolare, il contribuente ha dichiarato di aver percepito un reddito di fr. 7'999.- dalla locazione a terzi, senza tuttavia allegare alcuna comprova, sebbene l'edificio principale risulti consistere in una costruzione di particolare pregio e valore, conosciuta nel mondo dell'architettura e chiamata _____. Oltre a ciò si rileva che alcuni dei terreni sono agricoli, rispettivamente degli uliveti, per i quali non sembrerebbe esistere una classificazione catastale (cfr. "Visura attuale per soggetto", prodotta dal contribuente con e-mail del 12.5.2022 all'UT). D'altra parte, tali fondi genererebbero un reddito "agrario" e un reddito "domenicale". Agli atti il contribuente, che è limitatamente imponibile in _____ in ragione della proprietà degli immobili, non ha presentato la dichiarazione dei redditi italiana per il 2021, sicché non è possibile documentare – con sufficiente sicurezza – gli introiti generati dagli immobili in parola.

E. 3.3

Agli atti presentati alla Camera non vi sono le visure catastali per tutti gli altri immobili situati in _____, in particolare a _____ e _____. Nessun reddito è stato dichiarato dal contribuente in relazione a tali immobili. A tal proposito si rileva che, a _____, _____ dispone di un appartamento. Tuttavia dalla consultazione del Modulo

E. 3.4

Nella situazione sopra descritta, occorre pertanto annullare la decisione su reclamo IC/IFD 2021 del 10.5.2023. Il contribuente dovrà presentare tutta la documentazione necessaria per stabilire correttamente il valore di stima ed il reddito delle proprietà situate in Italia. In particolare, dovrà produrre la visura catastale italiana aggiornata (stato al 31.12.2021) per ciascuna delle sue proprietà, indicare se gli immobili sono a sua disposizione oppure sono

ceduti in uso o in godimento a terzi, e, in questa circostanza, documentare, per ogni singolo immobile, i redditi percepiti (p. es. bonifici bancari, contratti di locazione o affitto, ecc.). Il ricorrente dovrà altresì produrre la dichiarazione dei redditi italiana valida per il periodo fiscale 2021. Unicamente con la documentazione completa sarà possibile verificare se l'operato dell'UT, relativo alla commisurazione del valore di stima e del reddito degli immobili in _____ (valido ai fini dell'aliquota), sia corretto. 4. La decisione impugnata è annullata e gli atti sono rinviati all'UT, affinché stabilisca il valore catastale ed il reddito immobiliare degli immobili in _____, sulla base della documentazione che dovrà essere presentata dal contribuente, come indicato nella sentenza. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. La decisione IC/IFD 2021 del 10 maggio 2023 è annullata e gli atti sono ritornati all'UT affinché adotti una nuova decisione, dopo gli accertamenti indicati. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 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

ad esso riferito [Immobile n. 4], in merito ai redditi, non viene indicato se lo stesso è a disposizione del contribuente, ed in tal caso dovrebbe essere indicato il valore locativo, oppure se è concesso in uso a terzi, e in quest'evenienza dovrebbe essere dichiarato il relativo reddito.

E. 25

marzo 1969 concernenti la determinazione del valore locativo delle case d'abitazione (ASA 38 p. 121 ss.) prevedono che i cantoni possano fissare il valore locativo in una percentuale del valore fiscale o venale. Secondo le direttive citate, il valore locativo lordo rappresenterebbe in generale il 6% del valore fiscale o, a titolo di controllo, un rendimento netto corrispondente al 3% o al 4% del capitale proprio investito nell'immobile (sentenza TF n. 2C_829/2016 e 2C_830/2016 del 10 maggio 2017, consid. 7.2 e 7.3).

Su questi presupposti, la Suprema Corte ha recentemente respinto il ricorso di un contribuente, proprietario di un immobile in Italia, il cui valore locativo era stato determinato nella misura del 6% del valore di stima dichiarato, ricordando che la determinazione del valore locativo in ragione di una percentuale del valore fiscale o venale di un immobile, che tiene quindi già conto anche della sua collocazione geografica, è di principio ammessa e non lede come tale il diritto federale (sentenza 9C_646/2022 del 7 febbraio 2023 consid. 7.4, con riferimento alle sentenze 2C_724/2021 del 23 giugno 2022 consid. 5.3 e 7.3; 2C_829/2016 del 10 maggio 2017 consid. 7.3, entrambe con riferimento anche alle già citate direttive dell'Amministrazione federale delle contribuzioni del 25 marzo 1969, che indicano proprio come il valore locativo lordo in base alle stime cantonali corrisponde in generale al 6 % del valore fiscale).

2.5.

Per quanto concerne il diritto cantonale ticinese, secondo l'art. 1 del decreto esecutivo del 2 dicembre 2020 concernente l'imposizione delle persone fisiche valido per il periodo fiscale 2021, il valore locativo 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). Per l'art. 20 cpv. 3 LT, la riduzione di cui al capoverso 2 non è invece ammessa per gli immobili utilizzati prevalentemente a scopo di vacanza.

Ora, a parte il fatto che il valore di reddito determinato dall'Ufficio di stima non esiste, per definizione, in relazione a immobili siti all'estero, va anche ricordato che, 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 la prassi consistente nel servirsi del valore di reddito secondo il calcolo della stima ufficiale, già applicata a partire dal periodo fiscale 2006, sulla base di una circolare della Divisione delle contribuzioni, concludendo per la sua illegalità.

In una sentenza del 21 dicembre 2017 (n. 80.2015.225, in RtiD I-2018 n. 4t), la Camera di diritto tributario ha stabilito che esigenze di praticabilità impongono di stabilire il valore locativo degli immobili situati all'estero, che serve unicamente a determinare l'aliquota per il calcolo dell'imposta in Svizzera, nella misura di una percentuale del loro valore fiscale. Considerato il fatto che l'autorità fiscale ticinese deduce ancora dal valore locativo le spese di manutenzione (forfetarie), si giustifica l'applicazione del tasso del 6%, proposto dalle citate direttive dell'AFC.

Il Tribunale federale ha già riconosciuto che è conforme al diritto federale superiore determinare il valore locativo relativo all'imposta cantonale allo stesso modo di quello stabilito per l'imposta federale diretta (sentenza 9C_646/2022 del 7 febbraio 2023 consid. 8.2).

- municipio di _____.

per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello

Il presidente: Lasegretaria:

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