

TI_GERICHTE 80.2023.17 vom 21. Dezember 2022

TI Tribunale d'appello, 2022-12-21, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2023.17

FR: TI_GERICHTE 80.2023.17 du 21 décembre 2022

IT: TI_GERICHTE 80.2023.17 del 21 dicembre 2022

Erwägungen

E. 3

dell'Ordinanza AFC concernente i costi deducibili di immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta del 24 agosto 1992). L'imposta comunale sugli immobili (IMU/TASI) prelevata in Italia sul valore catastale rivalutata grava l'oggetto indipendentemente dalla capacità contributiva del contribuente; quindi costituisce un costo riconoscibile e deducibile dal reddito locativo. G. Con osservazioni 25/26.1.2023, l'autorità fiscale chiede la conferma della decisione impugnata. Diritto 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. 2. 2.1. Contestato, nel caso sottoposto a giudizio è il reddito immobiliare netto considerato ai fini dell'aliquota, relativo all'abitazione di proprietà del contribuente a _____, in _____. In particolare, _____ ritiene che, per stabilire il reddito immobiliare netto dell'abitazione di _____, debbano essere prese in considerazione anche le spese pari ad € 4'039.- relative ad "IMU e TASI" ossia l'imposta municipale propria e il tributo per i servizi indivisibili pagati in _____ in ragione della proprietà immobiliare. Di diversa opinione l'autorità fiscale la quale ritiene non deducibili IMU e TASI. 2.2. 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). 2.3. 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 indica proprio come il valore locativo lordo in base alle stime cantonali corrisponde in generale al 6 % del valore fiscale). 2.4. Per quanto concerne il diritto cantonale ticinese, secondo l'art. 1 del decreto esecutivo dell'11 dicembre 2019 concernente l'imposizione delle persone fisiche valido per il periodo fiscale 2020 (RL 640.210), 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).

2.5. Il contribuente non censura né il valore locativo né il valore di stima attribuiti all'immobile sito a _____, in via _____, stabilito dall'autorità fiscale in fr. 23'916.-. Nondimeno si rileva che tale importo si riferisce non esclusivamente alla casa sita in via F. _____ bensì a diversi immobili del contribuente. Il valore complessivo della sostanza immobiliare in Italia, dichiarata dal ricorrente, ammonta a fr. 398'600.- e comprende immobili per i quali non ha dichiarato alcun reddito. Se è vero che tra taluni di essi vi sono dei terreni privi di fabbricati è anche vero che il contribuente è proprietario di un'altra casa, plurifamiliare, ubicata in via _____, della quale indica essere "in uso a terzi". Non si comprende per quale ragione non vengano indicati gli affitti, rispettivamente il valore locativo. Invero, l'autorità fiscale, per calcolare il reddito immobiliare si è basata sul valore di stima indicato dallo stesso contribuente nella dichiarazione fiscale. Non è tuttavia possibile verificare se tale valore sia corretto. Manca infatti agli atti tutta la documentazione relativa a tali beni, ivi compresi eventuali contratti di locazione per l'abitazione sita in via _____. Inoltre, è sulla base di tali atti che si calcola il loro valore catastale, al quale si applica poi la percentuale per stabilire il valore locativo determinante ai fini dell'aliquota. Spetterà pertanto al contribuente produrre la visura catastale ("visura storica per l'immobile") di tutti gli immobili di sua proprietà, sulla base dei quali l'autorità fiscale potrà poi determinare il valore di stima degli immobili in _____ al quale poter poi applicare la percentuale per poter definire il valore locativo (procedendo come indicato nelle sentenze CDT 80.2015.225/226 del 21.12.2017 in RtiD I-2018 n. 4t e 80.2020.159 del 9.2.2021). Già solo per questa ragione, la decisione su

reclamo dev'essere annullata.

E. 3.1

Una volta determinato il valore di stima degli immobili ubicati all'estero ed il rispettivo valore di reddito, l'autorità fiscale dovrà stabilire la modalità di computo delle spese di manutenzione. Come visto, nella decisione impugnata, l'UT ha negato la deduzione delle spese di manutenzione effettive, siccome, quelle che potevano essere considerate come tali, secondo l'autorità di tassazione, erano comunque inferiori al forfait del 20% applicato al valore locativo di fr. 23'916.-, a sua volta corrispondente al 6% dal valore di stima di tutti gli immobili ubicati in _____. Si tratta di comprendere in quali misura e modalità si possono dedurre dal valore locativo le spese di manutenzione degli immobili ubicati all'estero.

E. 3.2

Ai sensi dell'art. 32 cpv. 2 LIFD e dell'art. 31 cpv. 2 LT, 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 di amministrazione da parte di terzi. Invece della somma effettiva delle spese e dei premi concernenti i beni immobili privati, il contribuente può avvalersi di una deduzione complessiva. Per il periodo fiscale 2018, il Consiglio federale risp. il Consiglio di Stato hanno stabilito questa deduzione complessiva (art. 32 cpv. 4 LIFD risp. art. 31 cpv. 4 LT) in: a) 10 per cento del reddito lordo della pigione o del valore locativo se, all'inizio del periodo fiscale, l'edificio risale al massimo a 10 anni prima; b) 20 per cento del reddito lordo della pigione o del valore locativo se, all'inizio del periodo fiscale, l'edificio ha più di 10 anni (art. 5 Ordinanza sui costi di immobili del 24 agosto 1992 [RS 642.116] risp. art. 2 Regolamento della Legge tributaria del 18 ottobre 1994 [RL 10.2.1.1.1]). Per ogni periodo fiscale e per ognuno dei propri immobili, il contribuente può scegliere tra la deduzione dei costi effettivi e la deduzione complessiva (art. 2 cpv. 2 RLT; art. 5 cpv.).

E. 3.3

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 (cfr. Agner/Jung/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, p. 219 s., n.).

E. 3.4

Nella sentenza 2C_700/2021 del 23.6.2022, l'Alta Corte si è confrontata con la questione della deducibilità dei costi effettivi che superano il tasso forfettario già incluso nel calcolo del valore locativo per un immobile ubicato all'estero. Il caso concerneva due coniugi, domiciliati nel Canton _____, che erano proprietari di una residenza secondaria in _____. Per il periodo fiscale 2017, i contribuenti, oltre a dichiarare il valore locativo dell'abitazione in questione, avevano fatto valere l'importo di fr. 7'127.- a titolo di spese di manutenzione sulla base di una lista allegata alla dichiarazione fiscale. La Corte di giustizia ginevrina, con una sentenza del 27.7.2021 aveva preliminarmente stabilito che, il valore locativo fissato dalle autorità spagnole non rispettava le esigenze del diritto interno svizzero e cantonale, di modo che non poteva essere rimproverato all'Amministrazione fiscale di aver fatto uso del metodo di calcolo forfettario previsto dall'Informazione fiscale del 1.2.1991, che stabiliva il valore locativo nella misura del 4.5% del valore fiscale dell'immobile. Secondo i togati ginevrini, siccome tale aliquota percentuale includeva già

una deduzione forfettaria del 25% del valore locativo lordo per le spese di manutenzione, non era possibile ammettere una deduzione supplementare, poiché non è ammissibile il cumulo della deduzione forfettaria con quella delle spese effettive. Il Tribunale federale ha seguito il ragionamento dell'ultima istanza cantonale ginevrina. Ha, in particolare, ritenuto che, per quanto concerne gli immobili ubicati all'estero, il Canton Ginevra applica un sistema di determinazione del valore locativo basato su una percentuale del valore fiscale. Il valore locativo così ottenuto è qualificato come "semi-netto" poiché comprende già una deduzione forfettaria per le spese dell'immobile, di modo che unicamente gli interessi passivi sono deducibili. Tale metodo di calcolo forfettario del valore locativo non è contrario al diritto federale per quanto concerne gli immobili ubicati in Paesi che non conoscono l'imposizione del valore locativo (sentenze 2C_25/2021 del 7.5.2021 consid. 4.3.; 2C_486/2020 del 19.1.2021 consid. 6.1.). Nel caso della Spagna, quest'ultimo Stato conosce la nozione di valore locativo per le residenze secondarie, ma il valore locativo spagnolo non rispetta le esigenze del diritto interno svizzero, ragione per cui la decisione dell'Alta Corte ginevrina di applicare una percentuale forfettaria (4,5%) al valore fiscale è stata ritenuta legittima. Il Tribunale federale ha indicato (consid. 8.3.) che i ricorrenti, chiedendo di poter dedurre dal valore locativo fissato dall'autorità fiscale le spese di manutenzione effettive, non avevano tenuto conto del fatto che la scelta che conferisce loro la legislazione federale e cantonale di dedurre le spese di manutenzione effettive oppure di dedurre un importo forfettario, presuppone che il valore locativo aggiunto al loro reddito imponibile, oppure preso in considerazione per determinare l'aliquota applicabile, debba consistere in un valore locativo lordo. Dal momento che il valore locativo che era stato preso in considerazione era un importo netto o semi-netto, siccome già comprensivo di una parte forfettaria del 25% per le spese di manutenzione dell'immobile, i ricorrenti non avevano più la scelta tra la deduzione delle spese effettive e la deduzione forfettaria. La deduzione forfettaria delle spese esclude la deduzione delle spese effettive (sentenza 2C_700/2021 del 23.6.2022 consid. 8.3.). 4.

E. 4

dell'Ordinanza). Quando il contribuente sceglie di avvalersi di una deduzione di natura forfettaria, non è più ammessa alcuna deduzione supplementare a titolo di spese effettive di manutenzione (sentenza 2C_137/2019 del 23.1.2020, consid. 6.2.).

E. 4.1

Nel caso che qui ci occupa, trattandosi di un valore locativo lordo, calcolato in base ad una percentuale del 6%, non è preclusa al contribuente – come viene espressamente indicato dalla legge – la facoltà di richiedere la deduzione delle spese di manutenzione effettive. Del resto, nella decisione impugnata, neppure l'UT ha escluso a priori la possibilità di far valere le spese di manutenzione effettive, ma si è limitato a negarla nel caso concreto con la motivazione che "(...) le spese forfait riconosciute sono maggiori rispetto a quelle effettive deducibili". In particolare le spese di manutenzione effettiva riconosciute ammontavano a fr. 2'933.-, importo inferiore al forfait (fr. 4'783.-), motivo per il quale era stato preso in considerazione quest'ultimo. L'autorità fiscale ha escluso in particolar modo la deduzione di IMU e TASI. Il ricorrente ritiene per contro che IMU e TASI siano deducibili, con la conseguenza che l'importo delle spese effettive sarebbe superiore al forfait del 20%.

E. 4.2

Dal 1.1.2014, con l'articolo 1, comma 639 della Legge 27/12/2013 n. 147 è entrata in vigore in Italia l'Imposta Unica Comunale (IUC), che si compone dell'Imposta municipale propria (IMU), del tributo sui servizi indivisibili (TASI) e della tassa sui rifiuti (TARI). L'imposta è destinata al Comune e si basa sui seguenti presupposti impositivi: · il possesso di immobili, collegato alla loro natura e valore (IMU); · l'erogazione e la fruizione dei servizi comunali (TARI); · il possesso di immobili, collegato alla loro natura e valore, e l'erogazione e fruizione dei servizi comunali (TASI). L'IMU è un'imposta municipale propria di natura patrimoniale dovuta dal possessore di immobili, escluse le abitazioni principali (escluse quelle di lusso). La TASI è il tributo per i servizi indivisibili (illuminazione pubblica, manutenzione del verde e delle strade ecc. offerti dai Comuni a ogni singolo individuo), a carico sia del possessore che dell'utilizzatore dell'immobile (inquilini). La TARI è la tassa sui rifiuti, destinata a finanziare i costi del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti, a carico dell'utilizzatore (<https://lombardia.master.globogis.eu/printpdf/faq/cosa-e-la-iuc-imposta-unica-comunale> , sito visualizzato il 18.4.2023).

E. 4.3

Ora, appare immediatamente evidente che, diversamente da quanto sostenuto dal ricorrente, la TASI (tributo per i servizi indivisibili) non è un'imposta sul possesso dell'immobile in quanto tale bensì un tributo destinato a finanziare i servizi offerti dal Comune per l'illuminazione pubblica, la manutenzione del verde e delle strade e non è pertanto assimilabile all'imposta immobiliare cantonale. Già solo per questa ragione, non può rientrare nell'importo delle spese di manutenzione effettiva.

E. 4.4.1

Per quanto concerne l'IMU (ossia l'imposta municipale propria), la stessa è dovuta per il possesso di fabbricati, escluse le abitazioni principali classificate nelle categorie catastali diverse da A/1, A/8 e A/9, di aree fabbricabili e di terreni agricoli ed è dovuta dal proprietario o dal titolare di altro diritto reale (usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie), dal concessionario nel caso di concessione di aree demaniali e dal locatario in caso di leasing. L'IMU è calcolata applicando alla base imponibile l'aliquota fissata per la particolare fattispecie. La base imponibile è costituita dal valore dell'immobile determinato nei modi previsti dalla legge. Per i fabbricati iscritti in catasto, la base imponibile è costituita dal valore dell'immobile, determinato applicando all'ammontare della rendita catastale, rivalutata del 5% ad una serie di moltiplicatori corrispondenti a diverse tipologie di gruppi e categorie catastali (<https://www.finanze.gov.it/it/fiscalita-regionale-e-locale/Imposta-municipale-propria-IMU/disciplina-del-tributo/>).

E. 4.4.2

Per quanto concerne l'IMU, al reclamo il contribuente aveva allegato una fattura del _____, relativa alla corresponsione di IMU e TASI per un ammontare – per il 2018 – pari ad € 4'039.-. Come visto, questo importo si compone anche della TASI, che, per i motivi poc'anzi citati, non può essere dedotta. Con la dichiarazione fiscale, il contribuente aveva altresì prodotto il "Prospetto IMU" ed anche il "Prospetto TASI" con tutti i dettagli. Dalla disamina del "Prospetto IMU" emerge che l'imposta dovuta non è calcolata unicamente sull'immobile situato a _____, in via _____, bensì anche sugli altri immobili di proprietà del contribuente (indicati anche nel Modulo 7, ma dei quali non ha indicato alcun reddito correlato), ubicati per esempio in località _____,

via _____, via _____. Ritenuto che, ad oggi, non è stato determinato con chiarezza il reddito di tutti gli immobili di proprietà del contribuente in Italia, non è neppure possibile scorporare l'IMU riferita ai soli immobili fruttiferi di reddito.

E. 4.5.1

Il ricorrente chiede poi la deduzione del premio pagato in relazione alla polizza assicurativa conclusa con la compagnia _____. Dalla disamina della documentazione prodotta, emerge che _____ ha presentato unicamente degli "atti di quietanza" emessi da _____. Il premio annuo comprensivo di imposte ammonta ad € 1'240.08. Dall'esame della quietanza emerge che la polizza scade il 15.7 di ogni anno e che i documenti prodotti dal ricorrente si riferiscono ai periodi 15.7.2017 – 15.7.2018 e 15.7.2019 -15.7.2020 e non anche al periodo dal 15.7.2018 al 15.7.2019. A prescindere da questo aspetto, emergono invero ulteriori criticità per rapporto alla documentazione assicurativa prodotta. In primo luogo, non è stata presentata la polizza assicurativa, bensì due "atti di quietanza", dai quali non è possibile determinare a quali oggetti immobiliari si riferiscano. Come visto in precedenza il contribuente ha infatti più immobili in _____. Inoltre, il premio annuale comprende, oltre all'incendio, la responsabilità civile "vita privata", come anche la tutela legale e il "terremoto". Secondo la Circolare 7/2023 "Deduzione sui proventi della sostanza immobiliare privata", in vigore dal 1.4.2023 (che annulla e sostituisce la precedente Circolare DDC 7/2020 ed è immediatamente applicabile, pag. 17) per quanto attiene ai Premi d'assicurazione (pag. 6), sia per l'abitazione personale del contribuente che per gli immobili locati, sono deducibili i premi d'assicurazione: contro gli incendi, contro i danni dell'acqua, contro le rotture vetri, contro la grandine, di responsabilità civile per immobili. Non sono per contro deducibili i premi d'assicurazione per l'economia domestica, per il mobilio e i premi di assicurazione responsabilità civile privata.

E. 4.5.2

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 concorrono a escludere o a ridurre il debito verso l'erario (DTF 133 II 153 e 121 II 257; ASA 64 p. 493; StE 1990 B 13.1 n. 8). Per quanto concerne le spese deducibili dal reddito imponibile, l'onere della prova è pertanto a carico del contribuente (cfr. p. es. la sentenza del TF 2C_112/2014 del 15.9.2014 consid. 4.1 in fine; inc. CDT 80.2014.36 del 29.7.2014 consid. 3.2.). Per quanto concerne i fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario il contribuente non li deve unicamente affermare, bensì pure documentare (DTF 140 II 248 consid. 3.5.; sentenza TF 2C_871/2016 dell'11.7.2016).

E. 4.5.3

La documentazione assicurativa per l'anno 2018 non è completa (manca infatti copia della polizza), è comprensiva di costi che non possono essere definiti spese di manutenzione (cfr. in particolare RC vita privata e tutela legale) e non si evince a quale oggetto immobiliare essa si riferisca (non viene infatti indicato nella polizza e il contribuente non presenta delle precisazioni).

E. 4.6

Il contribuente fa inoltre valere quale spesa di manutenzione l'importo di € 1'300.- per una riparazione effettuata da parte della ditta italiana _____ (_____). Nella fattura del 31.7.2018 si indica "Interventi per riparazione guasti/danneggiamenti su impianto

elettrico ed impianti speciali installati presso vostra unità immobiliare in _____
L'insorgente si è limitato a far valere tale importo in deduzione, senza spiegare i termini della riparazione, rispettivamente le cause del guasto e ciò per far chiarezza in relazione ad un possibile intervento da parte dell'assicurazione per l'assunzione dei costi. A ciò si aggiunge anche che, sempre in base alla precitata Circolare 7/2023 (pag. 17), nel caso in cui i contribuenti (persone fisiche con immobili privati) affidino l'esecuzione di lavori a ditte con sede all'estero, l'autorità di tassazione si trova nell'impossibilità di poter effettuare controlli incrociati destinati a verificare la correttezza dei dati dichiarati. Per questa ragione la deducibilità delle spese di manutenzione (art. 31 LT) sostenute dai contribuenti che si avvalgono delle prestazioni di fornitori con sede all'estero, è subordinata alla produzione quale mezzo di prova dei contratti e dei bonifici bancari. Ne consegue che gli Uffici di tassazione potranno ammettere in deduzione solo le spese di manutenzione e di miglioria che verranno comprovate tramite la presentazione del bonifico bancario che ne certifica l'avvenuto pagamento alla ditta creditrice estera. In questo contesto, il pagamento a contante di una fattura esclude l'utilizzo della stessa ai fini fiscali. Questa prassi è applicabile alle spese di manutenzione sostenute a partire dal 1° gennaio 2015.

E. 4.7

Per quanto attiene al computo delle spese di manutenzione effettive – passate poc' anzi in rassegna – allo stato attuale vi è un problema di carenza di documenti giustificativi, nonché di chiarezza in relazione al reddito immobiliare estero. Motivo per il quale, visto che l'incarto deve essere ritornato all'UT affinché determini il valore fiscale degli immobili all'estero sulla base delle visure storiche catastali ed in seguito il reddito immobiliare ad essi riferito, al contribuente viene data la possibilità di produrre i documenti pertinenti per poter nuovamente esaminare le spese chieste in deduzione, sulla base delle considerazioni espresse in questa sentenza.

E. 4.8

A titolo abbondanziale questa Camera rileva, vista la più recente giurisprudenza del Tribunale federale, che sarebbe utile interrogarsi, da parte dell'autorità fiscale ticinese, in merito alla possibilità, in futuro, di poter stabilire il valore locativo sulla base di una percentuale del valore fiscale dell'immobile ubicato all'estero "semi netta", come fatto anche da altri Cantoni (cfr. Ginevra per esempio).

E. 5

La decisione impugnata è annullata e gli atti sono rinviati all'UT, affinché stabilisca il valore catastale ed il reddito immobiliare degli immobili in _____, come pure l'ammontare delle spese di manutenzione, sulla base della documentazione che dovrà essere presentata dal contribuente, come indicato nella sentenza. Non si prelevano tasse di giustizia e spese. Non vengono assegnate ripetibili, non essendo il ricorrente patrocinato. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. La decisione del 21 dicembre 2018 annullata e gli atti sono ritornati all'UT affinché adotti una nuova decisione, dopo gli accertamenti indicati. 2. Non si prelevano tasse di giustizia e spese. 3. Contro il presen Copia per conoscenza: - municipio di _____. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :

E. 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 indica proprio come il valore locativo lordo in base alle stime cantonali corrisponde in generale al 6 % del valore fiscale).

2.4.

Per quanto concerne il diritto cantonale ticinese, secondo l'art. 1 del decreto esecutivo dell'11 dicembre 2019 concernente l'imposizione delle persone fisiche valido per il periodo fiscale 2020 (RL 640.210), 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:La segretaria:

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