

TI_GERICHTE 80.2023.223 vom 20. September 2023

TI Tribunale d'appello, 2023-09-20, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2023.223

FR: TI_GERICHTE 80.2023.223 du 20 septembre 2023

IT: TI_GERICHTE 80.2023.223 del 20 settembre 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

Controverso nel caso di specie non è il principio della presa in considerazione del valore dell'immobile ubicato all'estero per la determinazione dell'aliquota, sia in materia di IFD sia in materia di IC per l'anno 2022, bensì il metodo di calcolo adottato dall'ufficio fiscale per stabilire l'ammontare del valore di stima e di quello locativo dell'immobile in questione. La ricorrente quantifica, per finire, il valore di stima dell'abitazione all'estero in CHF 53'000.-, sulla base della quotazione media dei valori minimi e massimi di mercato per la tipologia d'immobile, che, tenuto conto " dell'area di grande pregio ambientale e paesaggistico, l'ampio terreno di pertinenza, il buono stato manutentivo della costruzione " nonché " l'oggettiva qualità edilizia ", è commisurato in € 1.325 al mq. Essendo, secondo la perizia di parte, la superficie commerciale pari a 40 mq, il valore dell'immobile corrisponderebbe proprio a CHF 53'000.-. Di diverso avviso è l'autorità fiscale, che quantifica invece il suddetto valore in CHF 132'798.- in considerazione della nuova visura

catastale pure prodotta dalla contribuente nel periodo d'imposta 2021 che attesta un cambiamento di categoria dell'immobile da C/2 (magazzino e depositi) a A/2 (abitazione civile) di 5 vani e con una rendita catastale di € 800.51.

E. 3.1

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. 3.2

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. 3.3

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. 4.1

Nel caso in disamina, in merito al valore di stima e al valore locativo della sua proprietà immobiliare, la ricorrente ha fornito indicazioni alquanto contrastanti. Nella dichiarazione d'imposta 2022 ha dapprima quantificato il valore dell'immobile in CHF 50'000.- con un valore locativo di CHF 400.-, che nel reclamo del 4 agosto 2023 ha aumentato a CHF 800.-, pur restando invariato il valore di stima. Ancora, in sede di ricorso il valore di stima è stato sensibilmente ridotto e commisurato in € 13'848.24 con un valore locativo nullo, mentre, infine, nella perizia immobiliare spontaneamente prodotta agli atti, il valore del bene è stato quantificato in CHF 53'000.- con un valore locativo pari a CHF 3'140.10.

E. 4.2

La visura catastale prodotta dalla contribuente con la dichiarazione d'imposta 2021 evidenzia in effetti un cambiamento di categoria dell'immobile, divenuta A/2, ovvero abitazione di tipo civile, rispetto alla precedente che qualificava il bene con la categoria C/2, quale magazzino e deposito. La rendita catastale attribuita dall'Agenzia delle entrate ammonta ad Euro 800,51. Ora, come visto, per la determinazione del valore dell'immobile 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 è determinato dalla formula Reddito catastale x 1.05 x 160, mentre il reddito immobiliare è stabilito, come proposto nelle direttive dell'AFC (del 25 marzo 1969, ASA 38 p. 121 ss.) e recepito dal Tribunale Federale (sentenza 9C_646/2022 del 7 febbraio 2023 consid. 8.2) nella misura del 6% del valore di stima. Applicando la formula sopra menzionata per il calcolo dell'IMU, il valore catastale dell'immobile in questione ammonta ad € 134'485.68, che al tasso di cambio fissato al 31 dicembre 2022 (1 euro = 0.987450) corrisponde a CHF 132'798.-, ovvero il valore determinato dall'autorità fiscale nelle osservazioni del 23 ottobre 2023. Ci si domanda ora se tale valore possa essere impiegato per il calcolo dell'imposta sulla sostanza e se da questo possa essere ricavato il valore locativo ai fini del calcolo dell'imposta sul reddito. Commisurando il valore locativo al 6% del valore catastale, ammonterebbe a CHF 7'967.88, ovvero l'importo indicato dall'UT nelle proprie osservazioni del 23 ottobre 2023.

E. 4.3

Secondo la giurisprudenza della Suprema Corte, l'esistenza di un valore locativo estero va dimostrata dal contribuente, producendo un documento ufficiale redatto dalle autorità del luogo di situazione dell'immobile; perizie private non sono idonee. Per potere essere preso in considerazione, il valore locativo estero deve inoltre adempiere ai criteri stabiliti dal diritto svizzero, ciò che spetta sempre al contribuente dimostrare (sentenza 9C_646/2022 del 7 febbraio 2023 consid. 6.3 e giurisprudenza citata). Se questi criteri non sono rispettati, risulta più pertinente l'applicazione di un metodo forfettario. Per questo scopo, l'utilizzo di un valore catastale ufficiale estero è però ammesso solo se è certo che esso corrisponde agli standard di calcolo del valore fiscale che sono vigenti in Svizzera. Quando il valore catastale ufficiale estero è inferiore al valore fiscale vigente secondo gli standard svizzeri, esso deve essere quindi aumentato di una percentuale adeguata fino alla garanzia del rispetto di tali standard (sentenza 9C_646/2022 del 7 febbraio 2023 consid. 6.4 e giurisprudenza citata).

E. 4.4

Stando così le cose, si deve ritenere corretto prendere in considerazione per il calcolo dell'aliquota dell'imposta sulla sostanza, il valore catastale stabilito a partire dai dati ricavati dalla visura. Si tratta difatti di un dato oggettivo, che proviene da un'autorità fiscale estera e che è agevolmente reperibile. Sarebbe certo possibile partire anche dal valore di acquisto dell'immobile, ma l'accertamento sarebbe più complesso perché si dovrebbe tener conto del tempo trascorso dal momento in cui il contribuente è divenuto proprietario. Ai fini del calcolo dell'imposta sulla sostanza, il valore dell'immobile dei ricorrenti è pertanto correttamente stabilito in CHF 132'798.-.

E. 4.5

D'altronde, la ricorrente non si rifà all'esistenza di un valore locativo estero e quindi non ne prova l'ammontare (attraverso la produzione di un documento ufficiale redatto dalle autorità del luogo di situazione dell'immobile) e la sua conformità agli standard elvetic (sentenza 9C_646/2022 del 7 febbraio 2023 consid. 7.2 e giurisprudenza citata). Per provare che il valore sia inferiore a quello risultante dal calcolo effettuato dall'autorità di tassazione, la contribuente ha prodotto, nel corso della procedura di ricorso, una perizia. Per giurisprudenza, tuttavia, una perizia di parte non è uno strumento idoneo per definire il valore locativo di un immobile su suolo estero (sentenza 9C_646/2022 del 7 febbraio 2023 consid. 7.2 e giurisprudenza citata). Infine non è stato prodotto agli atti, ciò che avrebbe eventualmente agevolato ulteriori considerazioni in merito al valore dell'immobile, il contratto di acquisto dell'immobile in questione. Fermo restando, come evidenziato, che l'accertamento del valore di stima non si sarebbe in ogni caso limitato a tale dato.

E. 4.6

Il reddito locativo è pertanto correttamente stato quantificato nella misura del 6% del valore di stima, ovvero a CHF 7'967.-. D'altronde, anche la stessa contribuente nella perizia di parte ha commisurato il valore locativo in CHF 3'140.10 ritenuto un valore commerciale di CHF 53'000.-, che corrisponde proprio al 6% di quest'ultimo.

E. 5

Per i motivi che precedono, il ricorso è parzialmente accolto, ritenuto che l'immobile di _____, come riconosciuto anche dall'ufficio fiscale in corso di procedura, non può essere computato nella sostanza immobiliare relativa al periodo fiscale 2022. Per quanto concerne invece il valore di stima e il valore locativo dell'immobile di _____, la decisione impugnata è confermata. Tassa di giustizia e spese processuali sono poste a carico della ricorrente in misura proporzionale alla sua soccombenza. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è parzialmente accolto . § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 20 settembre 2023 è riformata nel senso che il valore di stima degli immobili all'estero è ridotto a CHF 132'798.- e il relativo reddito a CHF 7'967. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 800.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.- per un totale di fr. 880.- sono a carico della ricorrente nella misura di tre quarti (fr. 660.-). 3. Contro il presente Copia per conoscenza: - municipio di . per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: Il cancelliere:

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).

3.3.

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:

Il cancelliere:

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