

TI_GERICHTE 80.2023.58 vom 16. April 2024

TI Tribunale d'appello, 2024-04-16, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2023.58

FR: TI_GERICHTE 80.2023.58 du 16 avril 2024

IT: TI_GERICHTE 80.2023.58 del 16 aprile 2024

Regeste

Cumulo dei redditi dei coniugi: separazione, mantenimento di moglie e figli mediante carta di credito messa a disposizione dal marito, tassazione separata

Erwägungen

E. 12

A saldo di ogni pretesa per il mantenimento della famiglia fino al mese di giugno 2018 (compreso) il marito versa sul CP della moglie un conguaglio di CHF 40'000.- entro il 16 luglio 2018 oltre ad assumere il pagamento della carta di credito VISA Master della moglie per giugno 2018 (ca. CHF 2'000.-). A fini fiscali le parti si danno atto che, dalla separazione di fatto (marzo 2015), il marito ha sempre pagato le seguenti spese per moglie e figli minorenni: · CHF 4'000.- mensili, consegnati in contanti alla moglie; · Le spese delle carte di credito utilizzate dalla moglie; · Le spese dell'abitazione coniugale (oneri ipotecari, assicurazioni, spese accessorie); · Le spese dell'auto in uso alla moglie; · I costi scolastici dei figli; · I premi di cassa malati di tutta la famiglia. Il marito trasmetterà alla moglie i dati fiscali da lui dichiarati riguardanti il mantenimento. In data 30 marzo 2023 il matrimonio è stato poi definitivamente sciolto per divorzio (DM.2018.44). B. Periodo fiscale 2017 a. Nella dichiarazione d'imposta 2017, indicava di aver percepito alimenti dal marito nella misura di fr. 36'000.-. Dichiarava inoltre una sostanza di fr. 162'586.-. In uno scritto del 28 febbraio 2019, allegato alla dichiarazione, la RA 1, rappresentante della contribuente, rilevava che nel 2017 il sostentamento di quest'ultima e dei due figli all'epoca minorenni era garantito dal marito, che aveva messo a disposizione della moglie per il pagamento delle spese “una carta di credito poi addebitata sui conti bancari” a lui riconducibili, non disponendo la contribuente di un conto a lei intestato. Tale sostentamento alimentare era stato quantificato dalla ricorrente, appunto, in fr. 36'000.-. Sulla prima pagina della dichiarazione d'imposta, nella casella relativa allo stato civile, la contribuente indicava di essere “separata di fatto”. b. Con decisione del 4 marzo 2020, l'RS 1 (di seguito UT) notificava a RI 1 la tassazione IC/IFD 2017, nella quale commisurava il reddito imponibile in fr. 340'400.- per l'IC e in fr. 351'700.- per l'IFD. Ai fini della determinazione del reddito imponibile, l'autorità fiscale aveva considerato contributi alimentari percepiti per sé e per i figli minorenni per complessivi fr. 360'000.-, oltre al valore locativo dell'abitazione primaria in uso alla contribuente che veniva stabilito in fr. 31'560.-. c. Avverso la decisione di tassazione 2017, la contribuente, tramite il proprio rappresentante, presentava reclamo in data 27/30 marzo 2020, argomentando che “solo il 3 luglio 2018 l'on. Pretore [ha emesso] una sentenza transattiva nell'ambito di un'azione di protezione dell'unione coniugale”. Circa i rapporti sussistenti tra i coniugi nel 2017, affermava quanto segue: La contribuente disponeva di una carta di credito, onde corrispondere le spese correnti, alimenti, vestiti ecc. a debito dei conti bancari del marito. Rendita quantificata in fr. 36'000.00 annui del tutto

coerente, tenuto conto delle circostanze. La dichiarazione presentata è corretta ed esprime la realtà. C. Periodo fiscale 2018 a. Nella dichiarazione d'imposta 2018, la contribuente, che ribadiva il proprio stato civile di "separata di fatto", indicava di aver conseguito redditi complessivi per fr. 126'000.-. b. Con decisione del 18 marzo 2020, l'UT notificava alla contribuente la tassazione IC/IFD 2018, nella quale commisurava il reddito imponibile in fr. 163'600.- per l'IC e in fr. 176'200.- per l'IFD e la sostanza imponibile in fr. 785'000.-. L'autorità fiscale aveva considerato contributi alimentari percepiti per sé e per i figli minorenni per complessivi fr. 168'000.-, oltre al valore locativo dell'abitazione primaria pari sempre a fr. 31'560.-. c. In data 27/30 marzo 2020 la contribuente interponeva reclamo anche contro la decisione di tassazione 2018, lamentando di avere ricevuto dal marito, per il periodo d'imposta considerato, fr. 100'800.- di alimenti, e non già quanto stabilito dal Pretore nella decisione del 3 luglio 2018, considerata la trattenuta mensile di fr. 6'400.- compensati dal marito per il pagamento degli oneri gravanti sull'abitazione primaria, in quel periodo abitata dalla moglie e dai figli. La reclamante al riguardo si è così espressa: [Il reclamo] verte particolarmente contro gli elementi di reddito, a titolo di alimenti ricevuti per sé e per i figli minorenni, il cui calcolo disgiunge da quanto presentato in sede di dichiarazione. Per sé la moglie ha ricevuto fr. 100'800.00 tenuto conto che il marito non ha versato in toto quanto definito dall'on. Pretore sulla sentenza transattiva. Gli trattiene mensilmente fr. 6'400.00 per il carico degli interessi ipotecari e di altri costi sull'abitazione primaria, il cui usufrutto può venir tenuto in considerazione, ma con gli elementi corretti. Va inoltre considerato che a cessazione della propria attività indipendente, il magazzino di tessuto "indiani" invenduti e senza valore commerciale, (attività invero mai decollata) andrebbe dedotto dai redditi come da dichiarazione fiscale, ritenuto un elemento concreto. D. a. In data 31 gennaio 2022, il marito ha prodotto, su richiesta dell'RS 1, una tabella indicante le spese sostenute per il sostentamento della moglie e dei figli nel corso del 2018, che riportava un totale complessivo di spesa di fr. 175'939.-, a cui dovevano aggiungersi tutti gli oneri di mantenimento stabiliti con la decisione del 3 luglio 2018. Con scritto del 9 febbraio 2022, l'UT sottoponeva tale tabella alla contribuente, che veniva quindi invitata a prendere posizione e veniva altresì informata che la decisione di tassazione relativa al periodo fiscale 2018, considerati gli elementi a disposizione, "[sarebbe stata] rivista a [suo] sfavore (cd. reformatio in peius)" relativamente agli alimenti ricevuti per sé e per i figli minorenni che, di conseguenza, sarebbero aumentati a fr. 357'400.-. b. La RA 1, in data 18 marzo 2022, in nome e per conto della contribuente, preso atto della documentazione trasmessa dall'UT, ha rilevato anzitutto che sarebbe solo con la "sentenza transattiva" del 3 luglio 2018 che i coniugi potevano essere considerati separati di fatto, in quanto solo da tale data sarebbero stati quantificati i contributi per la moglie e per i figli. Quanto, invece, alla situazione precedente a tale decisione, la reclamante si è così espressa: La contribuente non disponeva di niente, nessun conto corrente, nessuna disponibilità liquida, nessuna legittimità a firmare bonifici. Vorremmo osservare "solo delle lacrime per piangere". Il marito le avrebbe concesso "la disponibilità di una carta di credito per risolvere il tema degli acquisti alimentari e le spese indotte al sostentamento, anche dei figli maggiorenni che nel 2017 avevano 21 e 23 anni". Quanto, più nello specifico, alla lista indicante le spese sostenute nel 2018 dal marito, la contribuente ha rilevato che vi sarebbero elementi "fuorvianti" e "volutamente distrattivi", riferendosi all'importo di fr. 30'000.- in contanti per le "spese moglie", che la contribuente non avrebbe percepito, nonché ai fr. 25'374.- per l'acquisto dell'auto targata TI _____, che sarebbe stata intestata al figlio _____, maggiorenne e all'epoca studente fuori sede, ed ai fr. 61'058.- per le "spese varie

_____”, che a mente della reclamante nulla avrebbero avuto a che fare con il sostentamento familiare. Per la reclamante, pertanto, i calcoli effettuati dall’ autorità fiscale non sarebbero stati corretti, oltre al fatto che sarebbe possibile procedere ad una tassazione separata solo a far tempo dal 2018 e per effetto della decisione del 3 luglio 2018, non prima. c. In data 28 ottobre 2022, l’ UT ha inviato alla RA 1 uno scritto nel quale ha sottolineato che la separazione di fatto, diversamente da quanto indicato dalla contribuente, sarebbe iniziata a “ marzo 2015 ”, quando veniva anche eletto un domicilio separato tra i coniugi e la moglie avrebbe iniziato a beneficiare di “svariati contributi da parte del marito” , e meglio di quanto elencato al punto 12 della decisione del 3 luglio 2018, che riportava proprio le spese elargite dal marito “ dalla separazione di fatto (marzo 2015) ”. Per l’ UT, di conseguenza, la decisione di tassazione 2018 avrebbe dovuto essere rivista a sfavore della reclamante. Nello specifico, per l’ ufficio fiscale gli alimenti per il coniuge versati nel 2018 ammontano a complessivi fr. 230'616.-, mentre quelli a favore dei figli a complessivi fr. 59'976.-. Va sul punto segnalato un errore di calcolo quanto alla determinazione del totale degli alimenti ricevuti dalla ricorrente, che per l’ UT è composto da: - Fr. 139'200 quali alimenti stabiliti dalla convenzione - Fr. 24'000 quale alimento cash - Fr. 4'337 per costi veicolo - Fr. 56'670 costi VISA - Fr. 8'820 cassa malati - Fr. 19'149 Costi gestione casa La somma delle voci sopra riportate ammonta difatti a fr. 252'176.- (e non già fr. 230'616.-), importo che rappresenterebbe l’ ammontare degli alimenti ricevuti dalla contribuente per sé e che è stato preso a base del calcolo per la determinazione del reddito imponibile complessivo per l’ IC/IFD. Quanto, invece, alla decisione di tassazione 2017, l’ UT ha anticipato alla ricorrente che il contributo alimentare alla moglie sarebbe stato rettificato in fr. 170'548.-, mentre quello per i figli in fr. 19'082.-. Ai fini del calcolo, l’ ufficio fiscale ha considerato le voci di spesa elencate al punto 12 della citata decisione del 2018, quantificate poi per ciascun periodo fiscale sulla base delle tabelle prodotte dal marito. d. La RA 1, con scritto del 30 dicembre 2022, ha nuovamente contestato che, prima della citata decisione del 3 luglio 2018, vi fosse tra i coniugi una “ separazione di fatto ai sensi del periodo fiscale ”. La data di “ marzo 2015 ” riportata nella decisione del luglio 2018, difatti, per la contribuente rappresenterebbe unicamente il momento a partire dal quale “ i coniugi hanno eletto un loro domicilio separato ”, senza che si sia anche voluto datare l’ inizio di una separazione di fatto ai fini fiscali. Anzi, a mente della reclamante, il fatto che a far tempo dal marzo 2015 il marito si sia occupato del mantenimento della famiglia e che la moglie abbia avuto a disposizione una carta di credito, “ senza limitazione assoluta di spesa, avvalorata la tesi che una separazione delle partite fiscali possa essere considerata esclusivamente dalla data in cui le parti hanno elaborato l’ accordo di separazione, ossia da luglio 2018 ”. Prima di questa data la moglie non avrebbe mai avuto una indipendenza economica, essendo ogni spesa posta a carico completo del marito e senza che fosse stabilito nulla in merito ai diritti di visita dei minori, cosa che sarebbe anche stata indice di una “ certa continuità familiare ”. La RA 1 ha così espresso le proprie conclusioni: A nostro avviso mancano quindi i presupposti necessari per una separazione delle partite fiscali per l’ anno 2017 e mancano le condizioni per definire rendita alimentare i contributi dell’ ex marito fino al 30.6.2018. Fiscalmente la separazione di fatto si identifica solo dal 1° luglio 2018. A sostegno di quanto indicato, in data 3 febbraio 2023 è stato prodotto un estratto del conto attivo presso PostFinance SA intestato a RI 1, aperto soltanto in data 2 luglio 2018, ovvero in concomitanza con l’ omologazione dell’ accordo tra le parti. Fino a questo momento la contribuente non avrebbe disposto di alcun conto bancario o postale. E. a. In data 22 febbraio 2023 l’ UT ha notificato alla contribuente la decisione di tassazione su

reclamo IC/IFD 2017, confermando la separazione delle partite fiscali e considerando un reddito imponibile di fr. 170'000.- per l'IC e di fr. 181'300.- per l'IFD. La decisione, che indicava anche i dati alla base dei calcoli effettuati, peraltro non contestati dalla contribuente, era così motivata: Pur riconoscendo la situazione formalmente problematica, considerato che sia la dichiarazione d'imposta presentata in data 28 febbraio 2019, che la relativa lettera accompagnatoria come il contenuto del reclamo indichino la contribuente come 'separata' e viene riconosciuto un contributo alimentare, per il principio della buona fede, l'Autorità fiscale non può far altro che confermare la separazione delle partite fiscali considerare i contribuenti soggetti fiscali indipendenti, di conseguenza tutti i contributi e i costi assunti dal signor _____ sono da considerare alimenti imponibili nella partita fiscale della signora _____. La decisione di tassazione è quindi rettificata come già comunicato nella richiesta del 28 ottobre 2022. b. In pari data, 22 febbraio 2023, l'UT ha notificato anche la decisione di tassazione su reclamo IC/IFD 2018, nella quale ha considerato, per l'IC, un reddito di fr. 286'200.- ed una sostanza di fr. 785'000.-, mentre per l'IFD ha considerato un reddito di fr. 298'800.-. Anche tale decisione riporta, come per la tassazione 2017, i dati presi a base del calcolo che non sono stati contestati dalla contribuente, e motiva poi, come sopra riportato, la decisione di tassare separatamente i due soggetti fiscali. F. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, RI 1, rappresentata dalla RA 1, impugna le tassazioni IC/IFD 2017 e 2018. In primo luogo contesta nuovamente la separazione delle partite fiscali dei coniugi per il periodo fiscale 2017 sul presupposto che non vi sarebbe mai stata una indipendenza economica della ricorrente, elemento a suo dire " determinante " per la risoluzione del caso di specie, senza contare che, come ampiamente indicato in precedenza, tutte le spese di moglie e figli sarebbero state sostenute interamente dal marito, come " succede in una normale famiglia ". La ricorrente contesta poi il calcolo del reddito imponibile per il 2018, considerato che il marito, in tale periodo, avrebbe garantito anche il sostentamento dei due figli maggiorenni (classe 1994 e 1996), i cui esborsi non potrebbero essere computati quali alimenti, così come non dovrebbero formare oggetto di imposizione o deduzione eventuali " liberalità o regalie ", né, infine, la messa a disposizione dell'abitazione coniugale dovrebbe essere computata a carico della contribuente. Mancherebbero quindi, a suo avviso, " le condizioni per definire rendita alimentare i contributi dell'ex marito fino al 30.6.2018 ". G. Nelle proprie osservazioni del 27 marzo 2023, l'UT ha chiesto la conferma delle decisioni di tassazione, ritenuto che era stata la medesima contribuente nella dichiarazione d'imposta 2017 ad indicare di essere " separata di fatto ", quantificando inoltre il contributo alimentare percepito in fr. 36'000.-. Solamente in data 30 dicembre 2022 la ricorrente avrebbe iniziato a contestare la tassazione separata. L'autorità fiscale, pur riconoscendo una " indipendenza finanziaria limitata " della ricorrente, ha rilevato che disponeva per le proprie spese di una carta VISA ed aveva ricevuto in contanti fr. 48'000.-. Per l'UT non si potrebbe condividere " la tesi della non separazione in quanto contrario al principio della buona fede ", considerato che già al momento dell'allestimento della dichiarazione fiscale 2017, avvenuta il 28 febbraio 2019, la contribuente era in possesso " del verbale di udienza allestito oltre 6 mesi prima, il quale esplicita l'avvenuta separazione di fatto ". H. Con replica spontanea del 14 aprile 2023, la ricorrente ha comunicato che, nelle more del giudizio, è stata emanata in data 30 marzo 2023 la sentenza di divorzio tra gli ex coniugi, acclusa allo scritto, che ha regolato la questione relativa all'abitazione coniugale come segue: 2. Abitazione coniugale La moglie lascia definitivamente ed inderogabilmente l'abitazione coniugale a fine agosto 2026 e si impegna come fino ad oggi a tenere con cura la casa e il relativo mobilio e

arredamento fino alla sua partenza. La moglie continuerà a farsi carico delle spese di manutenzione ordinaria della casa. Il marito continuerà a farsi carico degli interessi ipotecari, dell'ammortamento e di eventuali spese di manutenzione straordinarie che dovranno essere concordate tra le parti. 3. Regime dei beni Il regime dei beni viene sciolto e liquidato nel seguente modo: [...] L'abitazione di _____, rimane di proprietà del marito con assunzione da parte dello stesso del debito ipotecario; [...]” Il marito, inoltre, come peraltro già previsto nella convenzione del 3 luglio 2018 al punto 8, è stato “ autorizzato a compensare sugli alimenti per la moglie, pagandoli direttamente, gli oneri per la casa coniugale di Lugano (interessi passivi e ammortamento) per CHF 6'400.00” (sentenza di divorzio, punto 6, p. 4). L'importo di fr. 6'400.- mensili, pertanto, a mente della contribuente non dovrebbe essere computato nella determinazione del reddito imponibile, considerato anche che la casa coniugale è di proprietà dell'ex marito, il cui debito ipotecario è stato ammortizzato utilizzando i fr. 6'400.- mensili posti a compensazione. Ragion per cui dal reddito della contribuente andrebbe escluso, qualora computato, l'importo di fr. 76'800.- sia per l'esercizio 2017 che per il 2018. Diritto 1. La ricorrente si aggrava contro la separazione delle partite fiscali per il 2017, ritenuto che, quantomeno fino all'accordo del 3 luglio 2018, il marito si sarebbe occupato interamente del sostentamento sia dell'ex coniuge che dei figli. Vi sarebbe stata, pertanto, una completa dipendenza economica della contribuente nei confronti dell'ex marito, tanto che, fino al luglio 2018, la ricorrente non avrebbe disposto di un conto bancario o postale e neppure sarebbe stato regolamentato alcun versamento di contributi alimentari. Con riferimento al periodo fiscale 2018, invece, l'insorgente contesta la determinazione del reddito imponibile effettuata dall'UT, che avrebbe tenuto conto anche di importi, quali spese il mantenimento dei figli maggiorenni e regalie, che non costituiscono una rendita alimentare, così come nemmeno la messa a disposizione dell'abitazione coniugale dovrebbe essere computata a suo carico. 2. 2.1. La prima questione litigiosa consiste dunque nella tassazione separata dei coniugi nei periodi fiscali in discussione. 2.2. Gli articoli 9 cpv. 1 LIFD e 8 cpv. 1 LT stabiliscono il reddito e la sostanza di coniugi non separati legalmente o di fatto è cumulato, qualunque sia il regime dei beni. Da questo requisito deriva a contrario che quando il matrimonio sussiste legalmente, ma i coniugi vivono separati legalmente o di fatto, essi non devono più essere tassati congiuntamente ma separatamente (cfr. Messaggio del 25 maggio 1983 a sostegno delle leggi federali sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni e sull'imposta federale diretta, FF 1983 III 1 ss, p. 100). Secondo la giurisprudenza e la dottrina, affinché si verifichi una separazione di fatto, non deve più esistere un nucleo familiare comune e le risorse finanziarie non devono più essere gestite congiuntamente. Queste condizioni sono cumulative. Una separazione ai sensi dell'art. 9 cpv. 1 LIFD presuppone quindi che i coniugi abbiano rinunciato alla convivenza. Di conseguenza, finché ciascun coniuge ha il proprio domicilio pur mantenendo la comunione matrimoniale, non esiste una vita separata. Affinché siano soddisfatte le condizioni per l'imposizione separata, i coniugi devono avere l'intenzione di porre fine alla comunione matrimoniale, ossia devono rinunciare a vivere in un'unica economia domestica, in particolare per uno dei motivi previsti dagli articoli 137, 175 e 176 CC, e devono vivere separati in modo durevole. La tassazione separata implica anche che i mezzi di sussistenza dei coniugi non siano messi in comune, in particolare per quanto riguarda l'appartamento e le spese domestiche; in altre parole, un coniuge è sostenuto dall'altro solo sotto forma di sussidi di importo specifico (sentenza 2C_567/2016 e 2C_568/2016 del 10 agosto 2017 consid. 4.2 e giurisprudenza citata). 2.3. Bene ha fatto l'autorità fiscale ad operare la separazione delle partite fiscali,

considerato che, anzitutto, il marito ha lasciato il domicilio coniugale nel corso del 2016. D'altronde, è stata la medesima contribuente ad indicare nella dichiarazione d'imposta 2017 di essere "separata di fatto", quantificando anche l'ammontare degli alimenti ricevuti proprio sul presupposto dell'intervenuta separazione, e senza contare poi che tra i due ex coniugi era pendente, almeno dal 2016, una procedura di divorzio, peraltro litigiosa. Nello stesso accordo transattivo, omologato dal giudice il 3 luglio 2018, le parti hanno precisato che la separazione di fatto era intervenuta nel "marzo 2015" (punto 12). Non vi possono pertanto essere dubbi sul fatto che nel 2017 e nel 2018 i coniugi fossero già separati e quindi, conformemente agli articoli 42 cpv. 2 LIFD e 53 cpv. 2 LT, l'UT ha correttamente proceduto con una tassazione separata.

3. 3.1. Si tratta quindi ora di verificare se la ricorrente abbia effettivamente beneficiato di contributi alimentari. 3.2. Le prestazioni in adempimento degli obblighi del diritto di famiglia sono in linea di principio esenti da imposte ai sensi dell'art. 24 lett. e LIFD e dell'art. 23 lett. e LT. Questa è l'inevitabile conseguenza dell'attuale tassazione della famiglia, in quanto i flussi di prestazioni per coprire il mantenimento all'interno della famiglia sono irrilevanti ai fini dell'imposta sul reddito. Tuttavia, non appena la comunione coniugale cessa a seguito di un divorzio, di una separazione giudiziale o di fatto, si pone la questione di come tali prestazioni debbano essere trattate ai fini fiscali per ciascuno degli ex partner che ora sono tassati separatamente. La LIFD, come pure la LT, applicano il principio della corrispondenza, secondo il quale le prestazioni sono deducibili presso chi le fornisce e, specularmente, imponibili per chi le riceve. In questo modo, si realizza al meglio il principio dell'imposizione secondo la capacità contributiva (Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2 a ediz., Basilea 2019, n. 47 ad art. 23 LIFD, p. 728 s.). 3.3. Giusta gli articoli 23 lett. f LIFD e 22 lett. f LT sono imponibili gli alimenti percepiti dal contribuente in caso di divorzio o separazione legale o di fatto, nonché gli alimenti percepiti da un genitore per i figli sotto la sua autorità parentale. I contributi di mantenimento, che servono alla copertura dei bisogni vitali correnti e non devono creare un incremento patrimoniale presso colui che li riceve, possono avere svariate forme: pagamenti diretti e indiretti, importi fissi e variabili, pagamenti ricorrenti e una tantum. In linea di principio, i contributi alimentari ricevuti da un contribuente in caso di divorzio, separazione legale o di fatto sono imponibili come reddito (Locher, op. cit., n. 53 ad art. 23 LIFD, p. 731). 3.4. Nel caso di una separazione di fatto o di un'autorizzazione giudiziaria alla vita separata nell'ambito della procedura di protezione dell'unione coniugale, l'obbligazione alle prestazioni di mantenimento si fonda sugli articoli 163 ss. e 176 Codice Civile (Hunziker/Mayer-Knobel, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, DBG, 4 a ediz., Basilea 2022, n. 24 ad art. 23 LIFD, p. 564 s.). I contributi di mantenimento sono di regola stabiliti in una decisione giudiziaria o in una convenzione (v. Hunziker/Mayer-Knobel, op. cit., n. 23a ad art. 23 LIFD, p. 563 s.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3 a ediz., Zurigo 2016, n. 60 ad art. 23 LIFD, p. 486). Tuttavia, possono essere imposti ex art. 23 lett. f LIFD anche quando sono versati senza una decisione giudiziaria o un accordo (Hunziker/Mayer-Knobel, loc. cit.). 3.5. Non necessariamente i contributi di mantenimento devono rivestire la forma di prestazioni in denaro dirette e ricorrenti. Può trattarsi anche di versamenti indiretti, come per esempio il pagamento dei premi della cassa malati, delle imposte, degli oneri ipotecari o dei costi di locazione oppure consistere in vere e proprie prestazioni in natura, come per esempio quando il beneficiario degli alimenti vive gratuitamente nella casa o nell'appartamento dell'ex partner (Locher, op. cit., n. 54 ad art. 23 LIFD, p. 994; Circ. AFC no. 30, 14.1.2., p. 31). In una sentenza del 29 febbraio 2016 (RDAF 2016 II 602), il

Tribunale federale ha avuto modo di decidere che, dopo la costituzione di economie domestiche e domicili separati, con il conseguente abbandono definitivo della volontà di continuare l'unione coniugale, si deve ritenere che sia intervenuta una separazione di fatto dei coniugi, in quanto a questo punto diventa evidente l'imminente separazione delle risorse comuni, che sembra essere solo una questione di tempo. Il semplice fatto che i coniugi continuino a disporre di un conto bancario in comune per un tempo determinato, per provvedere al proprio mantenimento, non basta per escludere che vi sia stata una separazione di fatto, che si evince invece dal quadro complessivo della loro situazione. Nel caso in esame, i coniugi avevano finanziato le rispettive spese di mantenimento in modo separato, attingendo al conto bancario del marito, sul quale confluiva il suo stipendio (consid. 3.3). I prelevamenti della moglie dal conto comune, alimentato quasi esclusivamente con lo stipendio del marito, costituivano contributi di mantenimento. Secondo l'Alta Corte, il fatto che i coniugi avessero potuto fissare l'ammontare definitivo dei contributi solo dopo essere rimasti separati per alcuni mesi non era un motivo per negare la deduzione degli alimenti, in mancanza di versamenti per un importo determinato (consid. 4).

3.6. Nel caso in esame, dal tenore dell'accordo tra le parti omologato dal giudice con la decisione del 3 luglio 2018, si evince che i coniugi avevano già in precedenza regolamentato anche la questione relativa ai contributi alimentari a favore della moglie e dei figli a partire dal momento della separazione di fatto. Come già ricordato, infatti, al punto 12 della transazione si legge quanto segue: A fini fiscali le parti si danno atto che, dalla separazione di fatto (marzo 2015), il marito ha sempre pagato le seguenti spese per moglie e figli minorenni: · CHF 4'000.- mensili, consegnati in contanti alla moglie; · le spese delle carte di credito utilizzate dalla moglie; · le spese dell'abitazione coniugale (oneri ipotecari, assicurazioni, spese accessorie); · le spese dell'auto in uso alla moglie; · i costi scolastici dei figli; · i premi di cassa malati di tutta la famiglia. La stessa ricorrente ha ammesso che, anche prima di detto accordo, il suo mantenimento, così come quello dei figli minorenni, è sempre stato garantito dal marito. Come visto, la contribuente ha potuto usufruire di una carta di credito per le proprie spese, senza peraltro che fossero stabiliti particolari limiti di spesa, ed ha potuto disporre di una cospicua somma di denaro contante a lei attribuita mensilmente. Di fatto, pertanto, e diversamente da quanto preteso dalla ricorrente, un accordo tra i due ex coniugi v'era già, indipendentemente dalla sua forma, ed in virtù dello stesso ella poteva beneficiare delle prestazioni per il suo mantenimento e per quello dei figli, attingendo liberamente al conto bancario del marito per mezzo della carta di credito VISA a sua disposizione; usufruiva altresì dell'abitazione coniugale, senza contare tutti i versamenti indiretti, quali il pagamento dei premi della cassa malati e delle spese per la formazione dei figli. Ma è la stessa decisione del 3 luglio 2018 ad indicare, " a fini fiscali ", quali spese sono state sostenute dal marito a far tempo da " marzo 2015 " a beneficio della moglie (punto 12), che altro non possono essere considerate se non quali contributi di mantenimento. Considerata quindi la situazione del caso concreto, si deve ritenere che tutte le prestazioni di cui ha beneficiato la contribuente nel corso dei periodi fiscali 2017 e 2018 (fino alla decisione del 3 luglio 2018) corrispondano a contributi di mantenimento e, in quanto reddito, debbano essere imposte.

4. 4.1. Assodato che correttamente le partite fiscali sono state separate già dal periodo fiscale 2017 e che quanto ricevuto dalla ricorrente nei periodi fiscali 2017 e 2018 è un contributo di mantenimento, si rivela ora necessario verificare se la commisurazione degli elementi aggiunti dall'Ufficio alle tassazioni della ricorrente sia corretta.

4.2. Secondo il principio di corrispondenza, il contribuente che versa degli alimenti al coniuge divorziato, separato legalmente o di fatto può dedurli dal proprio

reddito lordo (art. 33 cpv. 1 lett. c LIFD; art. 32 cpv. 1 lett. c LT), mentre presso l'ex coniuge che li riceve sono imponibili quali reddito sulla base dell'art. 23 lett. f LIFD (Locher, op. cit., n. 49 ad art. 23 LIFD, p. 729). Secondo tale principio, inoltre, la prestazione imponibile deve corrispondere all'importo di quella ammessa in deduzione al debitore della prestazione (Locher, op. cit., n. 55 ad art. 23 LIFD, p. 731 s.). 4.3. Va ricordato che l'insorgente nella dichiarazione d'imposta 2017 aveva dichiarato un contributo di mantenimento di fr. 36'000.-, mentre per il 2018 aveva invece indicato alimenti per sé e per i figli minorenni di complessivi fr. 156'000.-. Il marito, per contro, ha fatto valere in deduzione a titolo di contributi di mantenimento nella propria dichiarazione del 2017 l'importo di fr. 221'554.-, importo aumentato dall'autorità fiscale a fr. 360'000.- nella decisione di tassazione del 4 marzo 2020 che è stata accettata dal contribuente e passata in giudicato. Il medesimo importo (complessivi fr. 360'000.-) è stato quindi considerato come reddito imponibile della ricorrente, nella decisione di tassazione dello stesso 4 marzo 2020 poi oggetto di reclamo. L'autorità di tassazione, nella determinazione dell'ammontare delle prestazioni alimentari è quindi partita dai dati risultanti dalla dichiarazione d'imposta del marito. Una volta ricevuto il reclamo, con scritto del 28 ottobre 2022, ha poi sottoposto alla contribuente le singole voci di spesa indicate dal marito, di cui la ricorrente si è limitata a contestare singole poste, quali le spese per l'acquisto dell'auto intestata al figlio maggiorenne o quelle sostenute in _____ (scritto del 18 marzo 2022), che nemmeno sono state computate dall'autorità fiscale ai fini della determinazione del reddito imponibile, come ben risulta dalla email del 28 ottobre 2022, trattandosi di spese non previste nella convenzione del luglio 2018 al più volte citato punto 12. Difatti, nella determinazione del reddito imponibile l'UT ha considerato le voci di spesa sostenute dal marito a favore di moglie e figli minorenni elencate proprio al punto 12 della decisione del luglio 2018, che già di primo acchito si rivelano essere di molto superiori ai fr. 36'000.- dichiarati dalla ricorrente. Ogni singola voce di spesa è poi stata quantificata tenendo conto dell'elenco delle elargizioni prodotte dal coniuge, che come visto non sono state contestate, nemmeno nel successivo scritto del 30 dicembre 2022, nel quale l'insorgente si è limitata a considerazioni assai generiche ed ha chiesto unicamente l'esclusione dal calcolo del reddito delle spese sostenute per i figli maggiorenni e di eventuali "regalie" non meglio precisate. Pur essendo stata più volte confrontata con i calcoli effettuati dall'autorità fiscale, la ricorrente non ha mai fatto puntuali contestazioni e non ha fornito alcuna documentazione a sostegno delle proprie considerazioni. Di guisa che l'operato dell'autorità fiscale non si presta a critiche. 5. 5.1. Per quel che concerne l'abitazione coniugale, va anzitutto rilevato che, effettivamente, la sentenza di divorzio del 30 marzo 2023 prevede che rimanga di proprietà del marito. Tuttavia, a far tempo dalla separazione ("marzo 2015") e sino all'agosto 2026 (punto 2 della citata decisione) la casa è abitata dalla ricorrente, alla quale spettava anche, sulla base dell'accordo del 3 luglio 2018, il pagamento delle "spese ordinarie correnti" (punto 2, decisione cit.). Nella decisione dell'UT, come visto, ai fini della determinazione del reddito imponibile è stato considerato anche il valore locativo dell'immobile, quantificato in fr. 31'560.-. 5.2. La giurisprudenza ha avuto modo di stabilire a più riprese che il valore locativo costituisce reddito imponibile per il coniuge cui il giudice ha attribuito il godimento dell'immobile (art. 21 cpv. 1 lett. b LIFD; art. 20 cpv. 1 lett. b LT). Questa Camera ha poi precisato che se un coniuge si obbliga a contribuire al mantenimento dell'altro, lasciandogli tra l'altro abitare la propria casa gratuitamente, si ha una prestazione imponibile di alimenti in natura anziché in denaro (cfr. art. 22 lett. f LT e art. 23 lett. f LIFD), con la conseguenza che il beneficiario dovrà dichiarare il valore

locativo dell'abitazione quale prestazione alimentare ricevuta dall'ex coniuge, mentre quest'ultimo potrà dedurre lo stesso importo dal suo reddito a titolo di alimenti versati (v. p. es. sentenza CDT 80.99.00179 dell'8 ottobre 1999 in: R DAT I-2000 n. 3t; inoltre, Locher, Kommentar zum DGB, I. Teil, Art. 1-48 LIFD, 2 a ediz., Basilea 2019, n. 54 ad art. 23 LIFD, p. 731; Zwahlen/Lissi in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, DBG, 3 a ediz., Basilea 2017, n. 21e ad art. 21 LIFD, p. 549; Komor, Die Gewinnungskosten beim Einkommen aus unbeweglichem Privatvermögen, Inauguraldissertation, Berna 2020, n. 166, p. 87 s.; Merlini in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2 a ediz., Basilea 2017, n. 93 ad art. 21 LIFD, p. 523). Bene quindi ha fatto l'autorità fiscale a computare, nel reddito imponibile della contribuente, anche il valore locativo dell'abitazione primaria.

5.3. Per stabilire le conseguenze fiscali derivanti dall'uso dell'immobile da parte del coniuge che non ne è proprietario, si procede in due successivi passaggi: · dapprima si considera la situazione determinata dalla proprietà dell'immobile e dalla posizione di debitore degli alimenti: il valore locativo, le deduzioni delle spese di manutenzione e la deduzione degli interessi passivi vengono attribuiti a chi è proprietario e debitore; · successivamente, si considerano le prestazioni di mantenimento: il valore locativo del coniuge che non utilizza l'immobile rappresenta un contributo alimentare, che può dedurre, mentre è imponibile quale reddito dell'altro coniuge. Se quest'ultimo si assume il pagamento di interessi ipotecari o di spese immobiliari, ciò rappresenta un ulteriore contributo di mantenimento, che deve sottostare allo stesso trattamento; se invece è il coniuge che utilizza l'immobile ad assumersi questi costi, che competerebbero al proprietario, ciò riduce il valore dei contributi di mantenimento sui quali deve pagare le imposte (Bähler, Familienunterhalt und Steuern, in: Jungo/Fountoulakis [a cura di], Familienvermögensrecht: berufliche Vorsorge – Güterrecht – Unterhalt ■ 8. Symposium zum Familienrecht 2015 Universität Freiburg, Zurigo 2016, p. 137; v. per esempio Kanton Solothurn, Solothurner Steuerbuch, Abzug von Unterhaltsbeiträgen, § 41 Nr. 5, 2.4.1, p. 5; Kanton Schwyz, Steuerverwaltung, Merkblatt Besteuerung von getrennt lebenden und geschiedenen Ehegatten mit Liegenschaften, 2.2, p. 3). Nella sentenza n. 80.2021.41/42 del 13 aprile 2022 (in RtiD II-2022 n. 6t), la Camera di diritto tributario ha deciso che, se il marito, con la convenzione di divorzio, concede alla ex moglie e ai figli l'uso della casa che gli appartiene per sei anni, egli deve dichiarare il corrispondente valore locativo, ma può poi dedurre dal reddito imponibile lo stesso importo a titolo di alimenti in natura. Lo stesso avrà poi diritto, in qualità di proprietario, alla deduzione delle spese di manutenzione dell'immobile come pure degli interessi ipotecari. Nella misura in cui ha diritto alla deduzione delle spese di manutenzione e degli interessi, non può dedurre nuovamente le spese condominiali e gli interessi ipotecari quali alimenti, per il solo fatto che se ne è assunto il pagamento con la convenzione.

5.4. Ora, con la più volte evocata convenzione sulle conseguenze accessorie della sospensione della vita coniugale del 3 luglio 2018, i coniugi hanno convenuto che, a partire dal mese di luglio del 2018, il marito versasse alla moglie un contributo di mantenimento di fr. 23'200.-. Tuttavia, “ il marito rimane autorizzato a compensare [...] pagandoli direttamente, gli oneri per la casa coniugale (interessi passivi e ammortamento) per CHF 6'400.- ”. Accordo di compensazione che poi è stato ripreso anche nella decisione di divorzio del 30 marzo 2023 (punti 2 e 6). Prima dell'accordo del 2018, “ le spese dell'abitazione coniugale (oneri ipotecari, assicurazioni, spese accessorie) ” sono state sostenute del marito, come indicato nella medesima decisione di omologazione al punto 12.

5.5. Il marito della ricorrente è stato ed è tuttora proprietario dell'immobile abitato dalla

moglie e dai figli dopo la separazione. Egli è pertanto soggetto all'imposta sul valore locativo dell'abitazione e, in qualità di proprietario, ha il diritto di dedurre dal proprio reddito imponibile le spese di manutenzione e gli interessi ipotecari. Di riflesso, la ricorrente deve essere imposta sul valore locativo, quale contributo alimentare in natura. Se si fosse assunta il pagamento degli interessi passivi, potrebbe dedurli dall'ammontare corrispondente al valore locativo, trattandosi di un costo che competerebbe al marito, proprietario dell'immobile. Con la convenzione del 3 luglio 2018, da un lato, il marito della ricorrente si è assunto il pagamento diretto degli interessi ipotecari alla banca creditrice; dall'altro, le parti hanno convenuto che gli interessi in questione e persino i versamenti finalizzati all'ammortamento del debito siano compensati con il contributo di mantenimento versato dal marito alla moglie, nella misura di fr. 6'400.- al mese. Per il fatto che l'UT ha considerato reddito dell'insorgente l'ammontare lordo del contributo alimentare stabilito dalla convenzione (fr. 23'200.- al mese), ne consegue che l'importo di fr. 6'400.- al mese, che il marito non ha versato, avendolo compensato con gli interessi ipotecari e l'ammortamento del debito, deve essere stralciato dal reddito imponibile. L'ammortamento del debito non può in nessun caso essere considerato contributo di mantenimento. Quanto agli interessi ipotecari, se la moglie li paga attingendo agli alimenti versatile dal marito, l'imposizione degli alimenti e la deduzione degli interessi ipotecari si compenserebbero. La soluzione più semplice consiste dunque nel ridurre gli alimenti degli ultimi sei mesi del 2018 da fr. 23'200.- a fr. 16'800.-, escludendo cioè l'importo di fr. 6'400.-. Dall'ammontare del reddito imponibile complessivo va dunque dedotto, per il solo periodo d'imposta 2018, l'importo di fr. 38'400.-, corrispondente alle spese per interessi passivi e ammortamenti compensati dal marito con gli oneri di mantenimento nel periodo luglio 2018 – dicembre 2018. Di conseguenza, gli alimenti ricevuti per sé, il cui ammontare corretto è di fr. 252'176.-, vanno ridotti a fr. 213'776.-. La decisione di tassazione relativa al periodo d'imposta 2017, trova invece piena conferma. 6. Il ricorso è dunque parzialmente accolto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico della contribuente, in misura proporzionale alla sua soccombenza. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. 1.1. Per quanto concerne il periodo fiscale 2017 il ricorso è respinto. 1.2. Per quanto concerne il periodo fiscale 2018 il ricorso è parzialmente accolto. § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 22 febbraio 2023 è riformata nel senso che l'ammontare degli alimenti ricevuti dalla ricorrente per sé è ridotto a fr. 213'776.-. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 1'400.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.- per un totale di fr. 1'500.- sono a carico della ricorrente nella misura di nove decimi (fr. 1'350.-). 3. Contro il presente provvedimento si può proporre ricorso al tribunale di . Copia per conoscenza: - 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.