

TI_GERICHTE 80.2023.67 vom 15. März 2023

TI Tribunale d'appello, 2023-03-15, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2023.67

FR: TI_GERICHTE 80.2023.67 du 15 mars 2023

IT: TI_GERICHTE 80.2023.67 del 15 marzo 2023

Regeste

Deduzioni: spese di manutenzione immobili, periodicità, deduzione spese sostenute in 18 mesi, annullamento della decisione

Erwägungen

E. 1

I contribuenti lamentano un errato accertamento delle spese di manutenzione da parte dell'UT e contestano il mancato riconoscimento – a titolo di spese professionali – della deduzione per pasto fuori casa serale. I. Spese di manutenzione

E. 2.1

Secondo l'art. 32 cpv. 2 LIFD, di uguale tenore dell'art. 9 cpv. 3 LAID, il contribuente che possiede immobili privati può dedurre le spese di manutenzione, le spese di riattazione di immobili di nuova acquisizione, i premi di assicurazione e le spese di amministrazione da parte di terzi. Analoga disposizione esiste a livello cantonale, anche se l'art. 31 cpv. 2 LT non disciplina espressamente le spese di riattazione di immobili di nuova acquisizione (la Divisione delle contribuzioni ha in ogni caso manifestato la volontà di abolire la cosiddetta "prassi Dumont" già a decorrere dal 1° gennaio 2010, come risulta dalla Circolare n. 7/2023 del mese di aprile 2023).

E. 2.2

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, n. 5 ad art. 32 LIFD, p. 219 s.; Känzig, Direkte Bundessteuer, 2 a ediz., Vol. I, Basilea 1982, p. 649; Bottoli, Lineamenti di diritto tributario ticinese, Lugano 1977, p. 66; CDT n. 262 del 28 agosto 1986 in re R.T.; CDT n. 52 del 22 febbraio 1983 in re A.D.R.).

E. 2.3

Per facilitare il lavoro sia dell'amministrazione fiscale che dei contribuenti, invece della somma effettiva delle spese e dei premi concernenti i beni immobili privati, il contribuente può avvalersi di una deduzione complessiva, stabilita dal Consiglio federale per l'imposta federale diretta e dal Consiglio di Stato per l'imposta cantonale (art. 32 cpv. 4 LIFD e 31 cpv. 4 LT). La deduzione complessiva ammonta: · al 10% del reddito lordo dell'immobile (pigioni o valore locativo) se, alla fine del periodo fiscale, l'immobile risale al massimo a 10 anni prima; · al 20% del reddito lordo dell'immobile (pigioni o valore locativo) se, alla fine del periodo fiscale, l'immobile ha più di 10 anni (cfr. art. 2 cpv. 1 del regolamento della legge tributaria del 18 ottobre 1994 [RLT; RL 640.110]; art. 2 cpv. 2 dell'ordinanza

federale concernente la deduzione dei costi di immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta del 24 agosto 1992).

E. 3.1

Nel caso della proprietà per piani (PPP), i costi per la manutenzione dell'immobile sono sopportati da persone diverse a seconda che si tratti di parti dello stabile che sono riservate all'uso esclusivo di singoli condomini oppure di parti comuni. Le spese per riparazioni e per la manutenzione delle parti di uso esclusivo gravano direttamente sul singolo comproprietario (articoli 712 a e 712 b CC); quelle che invece riguardano parti ed impianti comuni (per esempio il rinnovo della facciata o del tetto, i lavori all'impianto di riscaldamento ecc.) sono di solito finanziate mediante versamenti annuali al cosiddetto fondo di rinnovazione (art. 712 m cpv. 1 cifra 5 CC). I versamenti al fondo di rinnovamento rientrano, di regola, nel novero dei costi di manutenzione deducibili dal reddito (valore locativo, affitto), purché siano irrevocabilmente sottratti ai condomini e possano essere impiegati solo per futuri costi di manutenzione, vale a dire di riparazione e di rinnovo (Agner/Jung/ Steinmann , op. cit., n. 6 ad art. 32 LIFD, p. 121; CDT n. 80.97.86 dell'8 ottobre 1997 consid. 5.6.2.; inoltre Circolare n. 7/2010 cit., cifra 2.1). Per quanto concerne l'imposta federale diretta, è la stessa ordinanza del 24 agosto 1992 dell'AFC sui costi di immobili (RS 642.116.2) ad affermare che sono deducibili quali spese di manutenzione i versamenti al fondo di riparazione o di rinnovazione di una comunione di comproprietari, fintanto che detti mezzi sono impiegati esclusivamente per coprire i costi di manutenzione degli impianti in comune (art. 1 cpv. 1 lett. a cifra 2).

E. 3.2.1

I ricorrenti, proprietari, per metà ciascuno, della PPP _____, contestano il calcolo delle spese di manutenzione riconosciute in deduzione da parte dell'UT. Sostengono poi che, nei redditi relativi al 2021, la loro quota parte dell'affitto percepito dall'appartamento in uso al custode comprenda 18 mensilità. L'UT, nelle proprie osservazioni indica che, se è vero che il reddito in questione è stato stabilito su 18 mesi, anche le spese richieste in deduzione dai contribuenti ricoprono lo stesso arco temporale. Si tratta pertanto – preliminarmente – di verificare se sia o meno stato violato il principio della periodicità.

E. 3.2.2

Secondo il principio della periodicità dell'imposta sul reddito, l'imposta dovuta per un dato periodo fiscale si calcola sulla base del reddito realizzato e delle relative spese di quel periodo. Tale principio implica che venga attribuito un reddito al periodo fiscale durante il corso del quale è stato realizzato. L'attribuzione di un reddito ad un periodo fiscale si effettua secondo il principio della realizzazione (sentenza TF 2C_784/2017 dell'8.3.2017 consid. 7.4.). Per periodo fiscale viene inteso l'anno civile (art. 40 cpv. 1 LIFD; art. 50 cpv. 2 LT). Nell'ambito della sostanza immobiliare, i costi legati alla realizzazione del reddito da locazione o del valore locativo devono essere considerati come deduzioni organiche (sentenza TF 2C_91/2012 del 17.8.2012 consid. 3.2.; DTF 133 II 287 consid. 2.2.; Noël , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire LIFD, Basilea 2017, n. 5 ad art. 25 LIFD).

E. 3.3

Ora, tornando al caso che qui ci occupa, il valore locativo dell'immobile sito nel Comune di _____ è stato stabilito per il periodo fiscale 2021 (01.01.2021 – 31.12.2021). Tuttavia alcune delle spese richieste in deduzione – ed in parte anche accettate dall'UT – si riferiscono ad un lasso di tempo più lungo: in effetti il conteggio delle spese condominiali (“

Kostenabrechnung”) è stato stabilito su 18 mesi, dal 1.7.2020 al 31.12.2021. Anche la pigione corrisposta dal custode (a tutti i proprietari della PPP) è stata calcolata su 18 mesi, come peraltro rilevato degli stessi contribuenti. Ne consegue che il calcolo del reddito imponibile non è conforme al principio di periodicità: l’ammontare generale delle deduzioni riconosciute non si riferisce allo stesso lasso di tempo per il quale è stato determinato il reddito imponibile (il valore locativo) generato dall’immobile. Ne risulta un ammontare della deduzione più importante rispetto a quella calcolata su un arco temporale di 12 mesi. La decisione impugnata deve conseguentemente essere annullata e le spese di manutenzione devono essere ricalcolate, in maniera tale da essere correlate al valore locativo per il 2021. La stessa conclusione si impone anche per la determinazione della quota parte della pigione del custode per il 2021. II. Spese professionali

E. 4.1

I contribuenti lamentano inoltre il fatto che l’autorità fiscale non avrebbe concesso loro – durante il soggiorno settimanale a _____ – le deduzioni per il pasto fuori casa (inteso quello serale).

E. 4.2

Secondo gli articoli 25 cpv. 1 LT e 26 cpv. 1 LIFD sono deducibili a titolo di spese professionali le spese di trasporto necessarie dal domicilio al luogo di lavoro (lett. a), come pure le spese supplementari necessarie per pasti fuori domicilio o in caso di lavoro a turni (lett. b). Sia per le spese di trasporto, sia per quelle di doppia economia domestica, l’art. 25 cpv. 2 LT delega al Consiglio di Stato il compito di stabilire delle deduzioni complessive.

E. 4.3

Le stesse sono stabilite dal Decreto esecutivo concernente l’imposizione delle persone fisiche (quello valido per il periodo fiscale 2021 è del 2 dicembre 2020), segnatamente dagli articoli 3 e seguenti, che concernono le spese di trasporto, le spese supplementari di doppia economia domestica e le spese di alloggio. Analoghe deduzioni sono previste, per l’imposta federale diretta, dall’ordinanza sulla deduzione delle spese professionali delle persone esercitanti un’attività lucrativa dipendente del 10 febbraio 1993 (articoli 5,

E. 4.4.1

Per quanto concerne le spese supplementari per doppia economia domestica, l’art. 4 cpv. 1 del Decreto specifica che sono considerate spese supplementari per doppia economia domestica quelle causate al contribuente quando non può consumare un pasto principale al proprio domicilio; la relativa deduzione è ammessa se il luogo di lavoro è a notevole distanza da quello di domicilio oppure quando, per le condizioni imposte dall’attività professionale, la pausa per i pasti è tale da non permettere al contribuente di rientrare a domicilio.

E. 4.4.2

L’art. 4 cpv. 2 del Decreto stabilisce che la deduzione è stabilita come segue: a) se il contribuente rientra ogni giorno al domicilio, per ogni pasto principale consumato fuori casa: 15 franchi il giorno o 3’200 franchi l’anno se i pasti a mezzogiorno sono consumati regolarmente fuori casa; b) se il contribuente soggiorna al luogo di lavoro durante i giorni lavorativi ma rientra regolarmente al proprio domicilio fiscale il fine settimana, per ogni pasto consumato fuori casa: 15 franchi, vale a dire 30 franchi il giorno o 6’400 franchi l’anno se le medesime circostanze sussistono tutto l’anno. L’art. 4 cpv. 3 del Decreto indica

che se al luogo di lavoro il contribuente dispone di un monolocale o di un appartamento munito di cucina, la deduzione per i pasti o il pasto ivi consumati non viene riconosciuta in quanto il contribuente non ha alcuna spesa supplementare.

E. 4.5.1

Dalla disamina della dichiarazione fiscale presentata dai contribuenti, ed in particolare dal Modulo 4 (Spese professionali del contribuente) emerge quanto segue. Il marito ha fatto valere (ed ottenuto in deduzione da parte dell'UT) spese professionali per complessivi fr. 13'450.-. Vi rientrano anzitutto costi di trasporto per fr. 7'750.- (fr. 3'550.- da _____ e fr. 4'200.- da _____). Ha inoltre richiesto fr. 3'200.- a titolo di "spese supplementari per doppia economia domestica", nonché fr. 2'500.- quale forfait per "altre spese professionali". La moglie (impiegata a tempo parziale) ha fatto valere (ed ottenuto in deduzione da parte dell'UT) c spese professionali per complessivi fr. 10'338.-. I costi di trasporto ammontano a fr. 6'238.- (fr. 3'550.- da _____ nonché fr. 2'688.- da _____). La contribuente ha poi richiesto in deduzione fr. 1'600.- a titolo di "spese supplementari per doppia economia domestica" nonché fr. 2'500.- quale forfait per "altre spese professionali".

E. 4.5.2

Ora, dalla documentazione agli atti risulta che i contribuenti sono proprietari di un _____ (Modulo 7). Lo stesso non risulta essere privo di cucina e non si comprende perché i contribuenti dovrebbero sostenere spese supplementari per i pasti serali. Si ricorda inoltre che la moglie lavora a tempo parziale. Sicché non vi è spazio per ottenere un'ulteriore deduzione per il pasto serale. 5. In conclusione, la decisione su reclamo IC/IFD 2021 del 15.3.2023 è annullata e gli atti sono ritornati all'UT affinché determini, con l'ausilio dei contribuenti, l'ammontare delle spese di manutenzione dell'immobile. Per il resto il ricorso è respinto. Le spese sono poste a carico dei contribuenti in proporzione della loro soccombenza. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. 1.1. Nella misura in cui concerne le spese di manutenzione dell'immobile di _____ e il reddito dell'appartamento del custode, la decisione su reclamo del 15.3.2023 è annullata e gli atti sono ritornati all'UT per nuova decisione. 1.2. Per il resto il ricorso è respinto. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 700.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.- per un totale di fr. 800.- sono a carico dei ricorrenti nella misura di ½ (fr. 400.-). 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. 6

e 9) e dalla relativa appendice, aggiornata di periodo in periodo. Come precisano ulteriormente l'art. 1 dell'ordinanza del 10 febbraio 1993 e l'art. 3 del decreto esecutivo, le spese professionali deducibili sono quelle necessarie al conseguimento del proprio reddito e in causalità diretta con lo stesso. E contrario, non sono quindi deducibili a titolo di spese professionali le spese che eccedono il necessario e che non sono in un nesso di causalità diretta con il conseguimento del relativo reddito.

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