

SENTENZA

del 31 marzo 2006

nella vertenza di diritto amministrativo

concernente imposta sul reddito cantonale e federale diretta

1. Dopo il divorzio dalla moglie, ... non era sempre stato puntualmente in grado di far fronte ai propri obblighi di mantenimento verso la ex-moglie e i figli, per cui gli alimenti dovevano essere anticipati dall'Ufficio del sostegno sociale e dell'inserimento di ... Con il miglioramento della propria situazione economica, nel 2001 ... procedeva al pagamento di tutti gli arretrati per gli anni 1999, 2000 e 2001 per un ammontare complessivo di fr. 103'466.--. Nella relativa dichiarazione d'imposta questo ammontare veniva posto nelle spese deducibili. Il 19 ottobre 2005 a ... e ad ... venivano notificate le decisioni di tassazione per l'imposta cantonale e per quella federale diretta 2001. Giusta questa decisione degli alimenti versati nel 2001 e pari a fr. 103'466.--, l'autorità fiscale considerava deducibili solo fr. 45'500.--, corrispondenti agli assegni rifusi nel 2001 alla ex moglie ed ai figli, rispettivamente all'ufficio ticinese del sostegno sociale. Il rimanente importo di fr. 58'266.-- riguarderebbe gli anni 1999 e 2000 e, essendo riferito ad un vuoto di tassazione, non sarebbe per legge deducibile nel 2001. L'interposto reclamo veniva respinto, per quanto riguardava l'imposta cantonale, con decisione 6 dicembre 2005.
2. Nel tempestivo ricorso proposto al Tribunale amministrativo in data 2 gennaio 2006, ... e ... chiedevano che venisse riconosciuta loro la possibilità di dedurre l'intero importo versato dal contribuente nel 2001 a favore della ex-moglie e dei figli sia per l'imposta cantonale sia per quella federale diretta. In sostanza, gli istanti non capiscono perché dal 2001 l'autorità fiscale ammetterebbe la possibilità di dedurre le spese di mantenimento nell'anno nel quale queste verrebbero effettivamente sostenute e si rifiuterebbe di applicare la stessa prassi all'istante nel caso concreto.

3. Nella propria risposta di causa, l'Amministrazione imposte dei Grigioni chiedeva la reiezione del ricorso per quanto diretto contro l'imposta cantonale e la non entrata nel merito dello stesso per quanto riferito all'imposta federale diretta. Per l'imposta cantonale, la decisione di considerare deducibili solo i contributi dovuti per il 2001 sfuggirebbe a qualsiasi critica. Delle deduzioni operate durante i due anni del vuoto di tassazione, sarebbero legalmente deducibili solo quelle espressamente previste dalla legge; gli alimenti non figurerebbero tra queste e non potrebbero pertanto neppure venire dedotti. I ricorrenti non potrebbero dedurre diritti a loro favore neppure dalla nuova prassi in materia di deducibilità degli oneri di mantenimento applicabile dal 2001, non essendo stata disposta alcuna regolamentazione in relazione al cambiamento del sistema di tassazione.
4. Dal canto suo l'amministrazione federale delle contribuzioni si asteneva dal presentare delle osservazioni, vertendo il ricorso solo sull'imposta cantonale. Per l'imposta federale diretta, non sarebbe infatti ancora stata emanata una decisione su reclamo.

Considerando in diritto:

1. I ricorrenti hanno impugnato in questa sede la decisione su reclamo, avente per oggetto l'imposta cantonale. Per questo, nella misura in cui il ricorso è diretto anche contro l'imposta federale diretta, non è dato entrare nel merito dello stesso in assenza di un oggetto di litigio.
2. La controversia verte sulla deducibilità dei contributi alimentari versati nel 2001 e riferiti non solo a tale anno, ma anche ai due precedenti. Nel 2001 nei Grigioni si è passati dal sistema di tassazione prenumerando biennale a quello postnumerando annuale. Conformemente alla disposizione transitoria di cui all'art. 188d della legge cantonale sulle imposte (LIG), le imposte sul reddito e sulla sostanza per il periodo fiscale 2001 sono rimosse giusta il nuovo diritto. Il nuovo diritto stabilisce così che il reddito imponibile sia

determinato in base ai proventi durante il periodo fiscale, che corrisponde all'anno civile (art. 66 cpv. 2 e 67 cpv. 1 LIG). Nel 2001 pertanto, le entrate del periodo fiscale 2001, che comprende l'anno civile 2001, costituiscono la base di calcolo per la determinazione della relativa imposta. L'ultima tassazione fiscale eseguita invece secondo il diritto antecedente era quella degli anni 1999 e 2000 in riferimento ai redditi conseguiti nel 1997 e 1998. I due anni precedenti al 2001 rappresentano pertanto un vuoto di tassazione, nel senso che le entrate realizzate in questi due anni e le spese ordinarie sopportate in questo biennio non sono servite come base di calcolo per alcuna tassazione. Questo fatto è di per sé intrinseco al cambiamento di sistema.

3. Il 1. ottobre 2002, l'autorità fiscale cantonale fissava la nuova prassi in materia di contributi alimentari con effetto a partire dal 2001. Secondo questa direttiva, qualora il comune di domicilio del figlio avente diritto agli alimenti dovesse anticipare la prestazione, il genitore tenuto al sostentamento può dedurre tale prestazione solo al momento in cui la rimborsa al comune che l'ha anticipata. Disposizioni transitorie non ne erano previste e per ammissione stessa dell'autorità fiscale tale prassi è entrata in vigore con la nuova normativa in materia fiscale a partire dal 2001. Come il Tribunale amministrativo ha già avuto modo di precisare nella sentenza A 03 96, i cambiamenti di prassi in materia fiscale sono applicabili a tutte le riscossioni d'imposta, che al momento del cambiamento non sono ancora cresciute in giudicato e, d'altro canto, non è dato appellarsi al cambiamento di prassi per chiedere la revisione di una tassazione cresciuta in giudicato (Richner/Frei/Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, § 132 nota 70 e riferimenti). Nell'evenienza, la decisione di tassazione è stata presa il 19 ottobre 2005 e si riferiva al reddito conseguito nel 2001, per cui la prassi entrata in vigore con la nuova normativa è in principio applicabile, ciò che comporta la deducibilità nel 2001 di tutta la prestazione che il contribuente ha rimborsato agli aventi diritto e all'autorità ticinese in detto periodo fiscale, a sapere complessivamente fr. 103'466.--.
4. a) Per l'autorità fiscale, gli alimenti per gli anni 1999 e 2000 cadrebbero invece nel vuoto di tassazione e non sarebbero deducibili nel 2001. Conformemente

alla disposizione di cui all'art. 188d le uniche eccezioni che non cadrebbero nel vuoto di tassazione sarebbero costituite dai proventi straordinari e dalle spese straordinarie oggetto dei capoversi 2-5. Tra questi fatti straordinari di cui sarebbe dato tener conto mediante riporto nel reddito imponibile per i periodi fiscali 2001 e 2002 non figurerebbero le spese di mantenimento per la famiglia. Da questo fatto, la convenuta conclude alla non deducibilità degli importi anticipati dall'ente pubblico negli anni 1999 e 2000, giacché se il ricorrente avesse puntualmente dato seguito al proprio dovere di mantenimento, queste prestazioni sarebbero state corrisposte nel 1999 e poi nel 2000 e non avrebbero potuto essere dedotte. Il fatto che questi alimenti siano stati versati dall'ente pubblico e non dal ricorrente, il quale avrebbe semplicemente differito il pagamento, non potrebbe in queste condizioni giustificare la loro deducibilità, indipendentemente dalla questione di sapere se il differimento fosse volontario o meno. Per questo Giudice la tesi non merita protezione.

- b) Con la definizione della nuova prassi, l'autorità fiscale non ha adottato disposizioni transitorie. In principio pertanto, giacché la prassi era prevista applicabile con l'entrata in vigore della nuova normativa e tenuto conto che quest'ultima si applicava alle imposte sul reddito e la sostanza a partire dal periodo fiscale 2001, questo Giudice non intravede il presupposto per operare un'eccezione. Nell'ambito della tassazione operata nel 2005, i ricorrenti avevano il diritto di essere posti al beneficio della prassi dell'autorità fiscale come gli altri contribuenti. Il fatto che tale prassi sia stata formulata solo nell'ottobre 2002 è ai fini della sua applicabilità irrilevante, dopo che l'autorità convenuta aveva deciso che la sua entrata in vigore dovesse coincidere con l'entrata in vigore del nuovo diritto. Per contro, la fissazione di questa prassi nel 2002, dopo quindi il rimborso degli alimenti, permette di escludere qualsiasi intenzione a proprio tornaconto da parte del ricorrente.
5. Per l'autorità di tassazione, permettendo al ricorrente la deduzione completa degli alimenti corrisposti verrebbe operata una disparità di trattamento tra i contribuenti che in detto periodo avrebbero versato regolarmente i contributi di mantenimento e non avrebbero potuto dedurre alcunché dal reddito per i

due anni del vuoto di tassazione. La tesi non può essere sentita. Con l'introduzione di un nuovo sistema legale è inevitabile che delle situazioni che prima venivano trattate in un certo modo, vengano ora rette da un sistema diverso. Proprio per evitare troppe disparità di trattamento e in parte per alleviare gli effetti di un'applicazione immediata della nuova normativa, la legge prevede l'istituto della misura transitoria. Non essendo però nell'evenienza stata presa alcuna misura in questo senso, la convenuta è ora malvenuta a voler operare un'eccezione senza aver previamente regolata la questione. I ricorrenti avevano il diritto, al momento della decisione di tassazione nel 2005, di essere tassati con gli stessi parametri che venivano applicati a tutti gli altri contribuenti a partire dall'introduzione della nuova prassi.

6. In conclusione, per l'imposta cantonale il ricorso è accolto e la decisione impugnata è annullata. Gli atti vengono rinviati all'autorità di tassazione per una nuova decisione di tassazione, nella quale verrà ammessa la completa deducibilità del contributo di mantenimento rimborsato nel 2001. L'esito della controversia giustifica l'accollamento delle spese occasionate dal presente procedimento alla resistente, la quale è pure tenuta a rifondere ai ricorrenti un'equa indennità a titolo di ripetibili (art. 75 LTA).

Il Tribunale decide:

1. Il ricorso riguardante l'imposta cantonale, è accolto, la decisione impugnata viene annullata e gli atti sono ritornati all'amministrazione cantonale delle imposte per una nuova decisione di tassazione nel senso dei considerandi.
2. Sul ricorso concernente l'imposta federale diretta non è dato entrare nel merito in assenza di un oggetto litigioso.
3. Vengono prelevate
 - una tassa di Stato di fr. 1'200.--
 - e le spese di cancelleria di fr. 144.--

totale

fr. 1'344.--

il cui importo sarà versato dal Cantone dei Grigioni (amministrazione imposte) entro trenta giorni dalla notifica della presente decisione.

4. Il Cantone dei Grigioni versa a ... e ad ... in totale fr. 800.-- (IVA inclusa) a titolo di ripetibili.