

TI_GERICHTE 80.1998.47 vom 17. September 1998

TI Tribunale d'appello, 1998-09-17, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1998.47

FR: TI_GERICHTE 80.1998.47 du 17 septembre 1998

IT: TI_GERICHTE 80.1998.47 del 17 settembre 1998

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Erwägungen

E. 22

DIFD, p. 649 s.); c) vi sono infine spese che servono a sostituire oggetti : i primi due tipi di costi di manutenzione servono infatti a far sì che un oggetto mantenga quel valore che corrisponde alla sua durata di impiego residua; ma ogni oggetto ha una durata d'impiego limitata. Colui che se ne serve sarà pertanto costretto prima o poi a sostituire l'oggetto usato o a modernizzarlo. Se installazioni non più conformi alle esigenze moderne vengono sostituite, le relative spese sono nondimeno deducibili, a condizione che le nuove offrano più o meno lo stesso grado di comodità di quello che offrivano le vecchie ai tempi in cui furono installate. Ciò si verifica, p. es., quando apparecchi di cucina o bollitori difettosi o divenuti inutilizzabili vengono rimpiazzati con altri che svolgono la medesima funzione (Zwahlen , op. cit., p. 87 s.; Funk , op. cit., p. 155 s.; Känzig , op. cit., n. 163 ad art. 22 DIFD, p. 650 s.). Se, però, l'ammmodernamento non si limita a consentire di continuare a fare dell'immobile l'uso che se ne è fatto fino al momento dei lavori, ma fa sì che la casa acquisti un livello superiore, allora non si tratterà più di opere di mera manutenzione. La distinzione tra spese di manutenzione e spese di miglioria non è dunque sempre facilmente praticabile, dovendosi procedere a scomporre i costi in questione nella loro componente di investimento e in quella di manutenzione. Spesso, tale opera di suddivisione non potrà prescindere da un apprezzamento, che si dovrà d'altra parte cercare di applicare in modo uniforme a tutti i contribuenti; in tale contesto, inoltre, occorrerà coordinare la prassi vigente in materia di imposta sul reddito con quella applicata in materia di imposta sugli utili immobiliari (su questi problemi, cfr. Rumo , Die Liegenschaftsgewinn- und die Mehrwertsteuer des Kantons Freiburg, Friburgo 1993, p. 243; Guhl , Die Spezialbesteuerung der Grundstückgewinne in der Schweiz, Zurigo 1953, p. 233). Per ovviare a queste difficoltà la prassi della Divisione delle Contribuzioni suole operare in simili casi una suddivisione della spesa effettuata, espressa in frazione, tra spesa di manutenzione deducibile e spesa di miglioria non deducibile (cfr. Circolare n. 7 del 1° dicembre 1994). 5.2. Questa Camera ha pertanto già avuto modo di sottolineare come il mero fatto che per molti anni non siano stati intrapresi importanti lavori di manutenzione non basti a fare assurgere ogni intervento ad opera di miglioria. Ai fini della definizione dei costi di manutenzione, è infatti indifferente che gli interventi necessari a conservare la destinazione dell'oggetto di cui si tratta vengano intrapresi regolarmente o in modo irregolare, purché non comportino un incremento di valore dell'oggetto stesso rispetto al momento del suo acquisto (CDT n. 80.96.00170 del 27 gennaio 1997 in re E. e G.B., in RDAT II-1997 N. 4t p. 321). 5.3. È incontestabile che interventi di riparazione e

sostituzione in una casa che per molti anni era stata lasciata priva della minima manutenzione comportino necessariamente un incremento di valore rispetto al momento precedente i lavori in questione; ma non comportano invece, di solito, un incremento di valore rispetto al momento dell'acquisto dell'immobile. Anche secondo il Tribunale federale, di regola, lavori di riattazione effettuati immediatamente dopo l'acquisto non possono essere dedotti dal reddito lordo (cfr. ASA 42 p. 539); infatti, le spese di manutenzione, che provocano un aumento di valore che va al di là di quello che aveva l'immobile al momento dell'acquisto, devono considerarsi quali spese (non deducibili) per l'acquisto o il miglioramento di beni patrimoniali. Il Tribunale federale fa discendere tale conclusione dalla circostanza che l'immobile al momento dell'acquisto rappresenta un determinato valore, che dipende in particolare dal suo stato di conservazione. Possono pertanto essere dedotte dal reddito lordo unicamente quelle spese che servono a mantenere o ripristinare questo valore. Tale prassi è ora stata codificata in _____ , secondo cui non sono deducibili «le spese sostenute dal contribuente per riattare un immobile di nuova acquisizione, trascurato dal proprietario precedente, nel periodo immediatamente seguente l'acquisizione, di regola nei primi cinque anni» (art. 1 cpv. 2 lett. a Ordinanza concernente i costi deducibili di immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta, del 24 agosto 1992). È vero che il termine quinquennale è criticato in dottrina, per il fatto che esso permette alle amministrazioni fiscali cantonali di considerare gli stessi costi da diversi punti di vista a seconda della durata del possesso dell'immobile (Zwahlen , p. 174 ss.; CDT n. _____ . _____ . _____ del 21 marzo 1996 in re W. e A. R.). Tuttavia, ne discende la chiara conseguenza che, se il possesso è durato oltre cinque anni, non è possibile discostarsi da una valutazione puramente tecnico-oggettiva della natura delle spese sostenute (RDAT II–1997 N 4t pp. 321-322). 5.4. Non è pertanto pertinente il riferimento, contenuto nella decisione impugnata, alla sentenza del 1997 (CDT n. _____ . _____ . _____ e _____ . _____ . _____ del 5 dicembre 1997 in re F. e A.P., di prossima pubblicazione in RDAT I–1998). In tale sentenza, questa Camera ha semplicemente osservato che è possibile far valere la deduzione dal reddito imponibile di spese per la manutenzione di immobili solo nella misura in cui si tratti di lavori intrapresi su immobili esistenti. La ricostruzione e la trasformazione sostanziale di un immobile devono invece essere assimilate ad una nuova costruzione. Questa Corte ha allora deciso che un contribuente che ha intrapreso una ricostruzione, salvaguardando però i muri perimetrali in ossequio alla normativa edilizia del Comune, non ha diritto ad alcuna detrazione di costi di manutenzione, neppure nel quadro delle misure di incentivo degli “investimenti destinati al risparmio di energia e alla protezione dell'ambiente”. Si tenga presente che, nella suddetta sentenza, la Camera di diritto tributario ha fatto presente di non avere mai negato la deduzione dei costi di manutenzione a dipendenza della vetustà dell'immobile, nemmeno dopo sessant'anni, se non ha cambiato di proprietà o è passato agli eredi, ma, applicando la giurisprudenza del Tribunale federale (c.d. prassi Dumont), l'ha negata soltanto in quei casi in cui l'immobile, fatiscente, è stato acquistato da terzi, che hanno immediatamente proceduto a rinnovarlo (cfr., ad esempio, CDT n. _____ . _____ . _____ del 21 marzo 1996 in re W. E A. R. in RDAT 1996 II, n. 17t; CDT del 28 agosto 1995 in re E. e U. St., in RDAT 1996 II n. 8t; CDT n. _____ . _____ . _____ del 29 dicembre 1995 in re P. C.). 5.5. Venendo al caso in esame, la circostanza che il tetto sia stato innalzato, allo scopo di conseguire un migliore sfruttamento dell'ultimo piano, e che al piano terreno sia stato realizzato un bagno non esistente, non basta certo ad assimilare tale

fattispecie a quella che era oggetto della sentenza citata in precedenza. Infatti, non si può semplicemente ignorare il fatto che i lavori di cui si chiede il riconoscimento fiscale sono stati effettuati su una casa esistente, nonostante la sua parziale trasformazione. Proprio per questa ragione, la Camera di diritto tributario ha proceduto ad un sopralluogo, insieme ad un perito, nell'intento di accertare la natura delle opere intraprese. Ne è risultata la conclusione che la sostituzione del riscaldamento centrale per fr. 34'830.-, in considerazione della vetustà della costruzione e dello stato in cui l'edificio si trovava, ha indubbio carattere di opera di manutenzione. Tale carattere deve inoltre essere riconosciuto alle opere relative al rifacimento del tetto solo in misura preponderante e non integrale, come proposto dal perito. Questa Camera ritiene equa una proporzione di due terzi, e, meglio: copertura tetto fr. 25'000 materiale per il

totale	fr. 10'000 opere da lattoniere	fr. 6'000
	fr. 41'000	

2/3 fr. 27'335 Le rimanenti opere (per fr. 129'596)

sono invece servite in parte alla realizzazione di vere e proprie migliorie – in particolare sotto il tetto, ove si sono ricavate 4 camerette e un bagno non preesistenti – e pare quindi indicato procedere ad una ripartizione globale, nella seguente misura: 40% sono lavori di manutenzione (fr. 51'839), 60% lavori di miglioria (fr. 77'757). I costi di manutenzione complessivi ammontano di conseguenza a fr. 114'004.- (34'830 + 27'335 + 51'839). 6. Il ricorso è quindi parzialmente accolto. Di conseguenza, tassa di giustizia e spese processuali sono ripartite proporzionalmente (art. 231 cpv. 1 ultima frase LT). Analoghe considerazioni valgono per le ripetibili. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT 1994 dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è parzialmente accolto. § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 16 febbraio 1998 è riformata nel senso che le spese di manutenzione dell'immobile sono ammesse nella misura di fr. 114'004.- (fr. 57'002.- in media annua). 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 600.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 90.– per un totale di fr. 690.– sono a carico del ricorrenti nella misura di un terzo (fr. 230.–). Ai ricorrenti è riconosciuta un'indennità di fr. 300.– per ripetibili. 3. Intimazione alle parti. 4. Per l'IC il presente giudizio è definitivo (art. 230 cpv. 3 LT 1994). Per l'IFD è ammesso il ricorso entro 30 giorni al Tribunale federale in Losanna (art. 146 LIFD). per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il
Presidente: Il Segretario: