

TI_GERICHTE 80.2002.96 vom 15. Oktober 2002

TI Tribunale d'appello, 2002-10-15, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2002.96

FR: TI_GERICHTE 80.2002.96 du 15 octobre 2002

IT: TI_GERICHTE 80.2002.96 del 15 ottobre 2002

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Volltext

Tessin Camera di diritto tributario 15.10.2002 80.2002.96 Tessin Camera di diritto tributario 15.10.2002 80.2002.96 Ticino Camera di diritto tributario 15.10.2002 80.2002.96

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.2002.00096 Lugano 15 ottobre 2002 In nome della Repubblica e Cantone del Ticino La Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello composta dai giudici: Alessandro Soldini, presidente, Stefano Bernasconi, Ivo Eusebio segretario: Fiorenzo Gianinazzi statuendo sul ricorso del 10 giugno 2002 in materia di: IC/IFD 97/98 presentato da: _____ e _____, _____, rapp. da: _____, ritenuto in fatto ed in diritto 1. 1.1. _____ e _____ sono proprietari del foglio PPP n. _____ sul fondo base mapp. n. _____ RFD di _____. Nel corso degli anni 1995 e 1996 i contribuenti hanno proceduto a effettuare ingenti lavori di ristrutturazione, per complessivi fr. 822'000.-, tra i quali anche quelli relativi alla terrazza della loro abitazione per un importo di fr. 81'130.-. Nella dichiarazione d'imposta IC/IFD 1997-98 i contribuenti chiedevano la deduzione per spese di manutenzione di un importo di fr. 91'521.- di media annua, che veniva ammesso dall'Ufficio di tassazione solo in misura limitata e, meglio, di fr. 51'388.- (cfr. notifica della tassazione del 18 dicembre 2000). 1.2. I contribuenti presentavano reclamo in tempo utile, chiedendo la deduzione integrale delle spese di manutenzione fatte valere con la dichiarazione d'imposta. Con decisione del 17 maggio 2002 l'Ufficio di tassazione respingeva il reclamo, poiché i costi, di cui era stata chiesta la deduzione, sarebbero stati relativi alla ricostruzione della terrazza con relativa creazione di una nuova autorimessa. 2. 2.1. Con il presente, tempestivo ricorso i coniugi _____, assistiti dallo Studio fiduciario _____, propongono nuovamente la deduzione delle spese della terrazza a titolo di spese di manutenzione. Degli argomenti ricorsuali verrà detto in seguito, per quanto necessario. 2.2. In occasione dell'udienza del 10 settembre 2002 le parti si sono confermate nelle rispettive posizioni. Su richiesta del giudice delegato, i ricorrenti hanno prodotto la domanda di costruzione e i relativi piani i . 3. 3.1. Il contribuente che possiede immobili privati può dedurre le spese di manutenzione, i premi di assicurazione e le spese di amministrazione da parte di terzi (art. 31 cpv. 2 LT; art. 32 cpv. 2 LIFD). 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, 2a ediz., vol. I, Basilea 1982, p. 649; Bottoli, Lineamenti di diritto tributario

ticinese, Lugano 1977, p. 66; per le molte CDT n. 80.97.00110 e 80.97.00111 del 5 dicembre 1997 in re P., in RDAT I-1998 n. 18t). 3.2. In un sentenza di principio, questa Camera ha avuto modo di affrontare approfonditamente la questione relativa alla deduzione dei costi di manutenzione di un immobile (e la loro distinzione dai costi delle opere di miglioria), precisando che essa può essere fatta valere solo in relazione a immobili esistenti (CDT n. _____ . _____ . _____ e _____ 7. _____ del 5 dicembre 1997 in re P., in RDAT I-1998 n. 18t). I lavori effettuati nella parte, a suo tempo adibita a negozio e autorimessa, annessa alla villa, che ha di fatto comportato la demolizione del manufatto esistente e la sua ricostruzione (con pianta diversa ma con volumetria inalterata), pone il problema della qualifica dei lavori effettuati e, meglio, se siano da assimilare per importanza e ampiezza a una nuova costruzione o se, invece, rientrino ancora nel quadro di un riattamento (ammodernamento) dell'immobile.

3.3. Dottrina e giurisprudenza in materia edilizia hanno sviscerato i criteri distintivi delle singole attività edificatorie, segnatamente la distinzione tra ricostruzione, trasformazione e rinnovazione (cfr. Scolari , Commentario, Bellinzona 1996, p. _____ ss., n. _____ ss.; Zimmerlin , Baugesetz des Kantons Aargau, Aarau _____ , p. _____ s.). Ricostruzione significa non solo costruire un'opera al posto di una demolita o distrutta da eventi naturali, ma anche sostituire elementi principali di un'opera esistenti con altri elementi simili, lasciando sussistere soltanto alcune parti secondarie dell'opera preesistente, ad esempio soltanto i muri perimetrali , nel rispetto del volume, della destinazione e dell'ubicazione dell'edificio demolito (Scolari , op. cit., n. 643 con riferimenti). Trasformazione , invece, è nozione che richiede una ulteriore precisazione. Essa è sostanziale , importante, quando viene alterata la fisionomia originaria della costruzione, come quando sono modificate le caratteristiche volumetriche (sia formali che qualitative), la superficie dei piani, l'aspetto esterno e la destinazione d'uso di un edificio (Scolari , op. cit., n. 645 con riferimenti; RDAT 1991-I n. 44/I). Per contro, la trasformazione parziale è di secondaria importanza, accessoria, ha cioè un carattere limitato, qualitativamente e quantitativamente contenuto. Devono rimanere sostanzialmente immutati il volume, l'aspetto e la destinazione dell'opera edilizia, ossia conservare la precedente identità (Scolari , op. cit., n. 646 con riferimenti; inoltre RDAT 1985, n. 87; RDAT 1993-I n. 79/I; DTF 115 Ib 317, consid. 3a; inoltre Ämisegger , Introduction à la loi fédérale sur l' aménagement du territoire, p. 108 s.). Essa non deve eccedere certi limiti. A tal fine, il diritto federale in materia di protezione delle acque conosceva la "regola del quarto" (Scolari , loc. cit.) Ci si trova invece in presenza di lavori di rinnovazione (riattamento) quando i lavori di manutenzione, riparazione e ammodernamento lasciano intatto il volume, l'aspetto esteriore e la destinazione dell'immobile. Gli interventi riguardano in sostanza il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio e, inoltre, l'inserimento di elementi accessori e impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, come pure l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio (Scolari , op. cit., n. 651). Qualora risultasse problematico distinguere tra ricostruzione e trasformazione, rispettivamente tra trasformazione e rinnovazione ci si potrà fondare sul raffronto tra il valore intrinseco esistente e il valore aggiunto, vale a dire il costo dei lavori previsti (Scolari , op. cit., n. 652). 3.4. Come già ricordato in CDT n. _____ . _____ e _____ . _____ del 5 dicembre 1997 (cfr. in RDAT I-1998 n. 18t), questa digressione nel diritto edilizio, con l'ausilio della più recente dottrina, consente di trarre alcune conclusioni fondamentali nel campo del diritto fiscale. La ricostruzione di un immobile deve essere assimilata, come nel diritto edilizio, in

tutto e per tutto a una nuova costruzione, cosicché non possono entrare in considerazione lavori di manutenzione fiscalmente rilevanti e quindi deducibili dal reddito della persona fisica, risp. dall'utile della persona giuridica. Non ne va diversamente, in linea di principio, nel caso di trasformazione sostanziale. Per contro, in caso di trasformazione soltanto parziale e, a maggior ragione, di rinnovazione occorrerà procedere a un esame analitico per distinguere gli interventi che hanno carattere di manutenzione da quelli che invece costituiscono delle vere e proprie migliorie. 3.5. Sempre come già ricordato in CDT n. 80.97.00110 e 80.97.00111 del 5 dicembre 1997 (cfr. RDAT I-1998 n. 18t), queste conclusioni di principio si giustificano, a maggior ragione, se si considerano le esigenze di praticabilità del diritto. L'autorità fiscale non deve soltanto stabilire nell'ambito dell'imposta ordinaria sul reddito l'ammontare delle deduzioni relative al reddito della sostanza, ma deve anche determinare, nell'ambito dell'imposizione degli utili immobiliari, l'utile imponibile. Occorre quindi che essa possa far capo, per quanto possibile, a criteri giuridici certi, di semplice applicazione, ma anche autonomi, cioè sottratti all'interesse immediato delle parti. Considerare che in una ricostruzione possano annidarsi spese di manutenzione condurrebbe all'assurdo che, in caso di vendita dell'immobile, l'alienante non avrebbe la possibilità di dedurre integralmente il costo dell'investimento (cfr. art. 129 LT) ma unicamente il costo dell'investimento "depurato" dal costo di presunti (ex lege) lavori di manutenzione. Il che consentirebbe, secondo criteri largamente soggettivi, di aprire la porta alla ripartizione del guadagno tra imposta speciale sull'utile immobiliare (che è un'imposta di carattere reale) e imposta ordinaria secondo valutazioni soggettive e persino di convenienza o, meglio, del gioco dell'aliquota a dipendenza della durata della proprietà. Se poi si considera che tra nuova costruzione e ricostruzione non sussiste alcuna differenza di sostanza, si giungerebbe alla conclusione paradossale che, anche in caso di nuova costruzione, non tutto il costo dell'investimento sarebbe deducibile dal valore dell'alienazione, dilatando così artificiosamente l'utile immobiliare. 3.6. La giurisprudenza di questa Camera è stata confermata dal Tribunale Federale, per il quale interventi di manutenzione, i cui costi possono essere dedotti dal reddito imponibile, possono sussistere solo in relazione ad edifici già esistenti e non per contro in presenza di strutture edilizie nuove, dove l'intero investimento deve essere qualificato come acquisizione di un bene patrimoniale (STF del 24 febbraio 1999 in re P., in RDAT II-1999 n. 21t). Non diversamente dalla giurisprudenza ticinese anche la giurisprudenza di altri cantoni ha stabilito che i cosiddetti costi di mantenimento (Instandstellungskosten), vale a dire relativi a manutenzioni che vengono effettuate a grande distanza di tempo, non rientrano nella nozione di costi periodici di manutenzione, ma costituiscono costi di investimento, in quanto "mantenimento trascurato" (StE 2000 B 25.6 n. 38) 4. Venendo alla fattispecie in esame, non appena si esaminino i piani allegati alla domanda di costruzione, che già da sola costituisce un serio indizio a favore della tesi sostenuta dall'autorità fiscale, ci si avvede che l'annesso alla villa, sul quale trovava posto la terrazza, è completamente stato demolito perché fatiscente ed è stato integralmente ricostruito, secondo gli standard attualmente in vigore, con una forma diversa, più allungata e meno profonda, anche se mantenendo inalterata la volumetria quanto meno sopra il livello di via _____ . Il nuovo manufatto, grazie alla sua forma più allungata, è stato completamente adibito a parcheggio su due livelli, in grado di ospitare ora una decina di veicoli, e non più anche a negozio. 4.2. Questa situazione non muta, come invece vorrebbero i ricorrenti, per il semplice fatto che la villa non ha subito modifiche di rilievo, ma ha conservato inalterate dopo il restauro le sue caratteristiche di dimora padronale. Né la situazione muta per effetto del raccordo, poco

importa se creato ex novo o soltanto mantenuto, tra il nuovo manufatto e la villa e nemmeno per il fatto che sulla soletta del nuovo manufatto continua a trovare posto come in precedenza la terrazza-giardino della villa. Ciò che invece appare determinante è il fatto che la soletta era marcescente e non più in grado di sorreggere la terrazza-giardino, al punto che ha dovuto essere integralmente demolita e ricostruita secondo nuovi criteri. 4.3. Decidere diversamente, in un caso come il presente, significherebbe di fatto rendere completamente insicuro e quindi impraticabile il discrimine tra manutenzione e miglioria / ricostruzione. Non mette pertanto conto, per quanto precede, addentrarsi nel dettaglio delle diverse spese sostenute per la ricostruzione del manufatto, precedentemente adibito a autorimessa e negozi, annesso alla villa. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella taxa di giustizia di fr. 500– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 580.– sono a carico dei ricorrenti. 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:

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