

# TI\_GERICHTE 80.2019.33 vom 12. Dezember 2018

TI Tribunale d'appello, 2018-12-12, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2019.33](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2019.33)

FR: TI\_GERICHTE 80.2019.33 du 12 décembre 2018

IT: TI\_GERICHTE 80.2019.33 del 12 dicembre 2018

## Regeste

Procedura: reclamo, decisione motivata, qualifica di spese come costi di manutenzione o miglioria, verbale d'udienza, non accordo transattivo fra fisco e contribuente

## Erwägungen

### E. 1

ha acquistato per CHF 160'000.■ il fondo no. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_, costituito da due edifici e da ca. 15'000 m

### E. 2

di terreno e bosco, confinanti con un riale. Dal 1969 al 2009, nell'abitazione principale avevano vissuto i suoi genitori, che l'avevano presa in locazione dal proprietario precedente. Nel 2014 il nuovo proprietario ha iniziato dei lavori di ristrutturazione (riattazione con ampliamento fuori dalla zona edificabile; v. domanda di costruzione del 29 novembre 2013). La domanda di costruzione inoltrata al Municipio di \_\_\_\_\_ è datata 29 novembre 2013 mentre la licenza edilizia è stata rilasciata il 19 agosto 2014. L'abitabilità degli edifici non è mai stata revocata nonostante l'inagibilità dei luoghi, ammessa anche dallo stesso contribuente (v. Modulo 7, reperibile nella DI IC/IFD 2012). B. Dopo essere stati diffidati per il mancato inoltro della dichiarazione d'imposta delle persone fisiche IC/IFD 2016 (di seguito: DI 2016), i contribuenti sono stati tassati d'ufficio con decisione di tassazione datata 28 marzo 2018. Per l'imposta cantonale, il reddito imponibile era stato stabilito in CHF 126'500.■ e il dovuto d'imposta si attestava a CHF 10'247.25. Per l'imposta federale diretta, il reddito imponibile era stato determinato in CHF 131'500.■ mentre il dovuto d'imposta era pari a CHF 3'312.05. C. Il 3 maggio 2018, l'Ufficio circondariale di tassazione di RS 1 (di seguito: UT RS 1) ha ricevuto la DI 2016 dei contribuenti, completa degli allegati richiesti (v. timbro apposto sulla DI 2016). La stessa è stata registrata quale reclamo contro la tassazione d'ufficio. In particolare, i contribuenti chiedevano il riconoscimento di CHF 138'356.■ quali spese di manutenzione in relazione alla ristrutturazione dell'abitazione di \_\_\_\_\_. Da notare che dal 1° febbraio 2016 uno dei due appartamenti ricavati dalla precedente abitazione era stato locato: i coniugi RI 1 dichiaravano un reddito da locazione pari a CHF 19'800.■ (v. Modulo 7, reperibile nella DI 2016, p. 1). D. a. Al fine di definire il reclamo, in data 29 novembre 2018 l'UT RS 1 ha convocato i contribuenti. A conclusione dell'incontro è stato allestito un verbale di audizione ■ firmato da due rappresentanti dell'UT RS 1 e dal contribuente ■ con il tenore seguente: “Viene chiarita la situazione riguardo le spese chieste in deduzione a titolo di manutenzione immobiliare. Visionata la documentazione di dettaglio relativa allo stato iniziale, ai lavori eseguiti e allo stato finale dell'immobile di \_\_\_\_\_ (mappale \_\_\_\_\_) appare evidente che si tratti integralmente di spese di investimento e miglioria. L'immobile risultava infatti chiaramente inabitabile prima degli interventi di

risanamento e riattazione. Le spese di manutenzione effettive chieste in deduzione non possono quindi essere concesse. Il mappale è abitato dall'inquilino a partire dal 01.02.2016. Lo stesso paga un affitto di Fr. 1'800.■ mensili con la formula "tutto compreso". Saranno quindi deducibili le spese di gestione a lui non caricate (elettricità, ecc.), le quali dovranno essere debitamente comprovate. Per il 2016 le spese effettive vengono stabilite in Fr. 4'000.■ Invariati gli altri fattori di reddito e sostanza. Si rimanda alla circolare nr 7 DdC: [https://ww4.ti.ch/fileadmin/DFE/DC/DOC-CIRC/circ\\_2011\\_07.pdf](https://ww4.ti.ch/fileadmin/DFE/DC/DOC-CIRC/circ_2011_07.pdf)" (v. verbale di audizione firmato il 29 novembre 2018). b. La decisione di tassazione IC/IFD 2016 dopo reclamo è stata notificata il 12 dicembre 2018. L'autorità di tassazione ha ammesso spese di gestione e manutenzione immobili per CHF 6'297.■ (di cui CHF 4'000.■ per il mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_ così come stabilito nel verbale di audizione). L'UT RS 1 motivava il suo operato adducendo semplicemente: "reclamo evaso in sede di audizione". E. Con il ricorso presentato l'11 gennaio 2019, i contribuenti ■ ritenendo indispensabile "una analisi più approfondita della situazione" ■ fanno nuovamente valere i costi per la riattazione, segnatamente "i costi relativi al risparmio energetico". Chiedono inoltre che sia stabilito quali altri costi possono essere dedotti per preservare l'edificio, rifare le canalizzazioni, ristrutturare la cucina e il bagno e sostituire la stufa a legna ed il camino. Rilevano inoltre che "l'ufficio di RS 1 mi ha invitato a presentarmi presso i loro uffici in data 29.11.2018 al fine di chiarire i motivi che hanno portato alla vertenza. Mi è stato richiesto di portare i giustificativi a sostegno del reclamo senza tuttavia comunicarmi il vero motivo dell'incontro. L'incontro non era fondato sui giustificativi delle spese per la riattazione dello stabile, dettaglio costi e pagamenti che erano in mio possesso, ma per farmi capire che tutte le spese affrontate non potevano essere dedotte in quanto secondo i commissari l'abitazione non poteva essere soggetta a tali deduzioni. L'autorità di tassazione ha ritenuto in base a delle foto presenti nella domanda di costruzione e in base a delle immagini di google maps che l'oggetto in questione era inabitabile prima dell'inizio dei lavori". F. a. Nelle sue osservazioni, trasmesse alla Camera di diritto tributario assieme all'incarto fiscale dei contribuenti, l'autorità di tassazione precisa tra l'altro che "ha preferito convocare i reclamanti per l'evasione [ del reclamo ], in particolar modo per chiarire la situazione dell'immobile di \_\_\_\_\_ (mappale \_\_\_\_\_) e la richiesta di deduzione delle spese di manutenzione effettive sostenute. Dopo discussione dettagliata ed approfondita della fattispecie l'autorità fiscale ed il reclamante hanno sottoscritto un verbale di audizione; ovviamente la decisione su reclamo del 12.12.2018 si è basata sul verbale sottoscritto. A questo proposito si vuol far notare come, a mente di una consolidata giurisprudenza della vostra Lodevole Camera (sentenza 80.2003.130 del 4.11.2003) un verbale di audizione sottoscritto poggia su un vincolo contrattuale. Proprio per questo motivo, in quanto vincolante, il suo contenuto non può essere messo in discussione a piacimento dalle parti; se così fosse lo si priverebbe di ogni rilevanza giuridica. Mettere ora in discussione i termini del suddetto accordo non è quindi più possibile". b. Nella sua replica datata 3 febbraio 2019, il contribuente ribadisce che l'abitazione è divenuta inagibile dall'inizio dei lavori di ristrutturazione incominciati alla fine del 2014. Inoltre, sottolinea che l'autorità di tassazione ha concesso le deduzioni richieste per i periodi fiscali 2014 e 2015 e che i problemi sono sorti con il 2016. Ribadisce che "nel corso della stesura del verbale di audizione non mi è stato detto che con la mia firma accettavo quanto i commissari avevano deciso, con la mia firma ho preso atto della loro decisione". Il ricorrente auspica inoltre che la tipologia degli interventi, i costi e i relativi giustificativi siano esaminati in base anche all'Allegato A della Circolare DdC n. 7/2010, differenziando

il trattamento fiscale in funzione dell'intervento effettuato e non sulla base delle "foto e delle immagini [ ... ] determinanti per l'esito dell'audizione e per le decisioni prese da parte dei commissari" (v. scritto di replica, n. 7 e 8). Chiede inoltre che siano riconosciuti i costi sostenuti per gli investimenti destinati al risparmio energetico ed alla protezione dell'ambiente. c. Né l'autorità di tassazione né la Divisione delle contribuzioni si sono espresse in merito agli argomenti sollevati con lo scritto di replica. Diritto 1. Nella fattispecie, l'autorità di tassazione ha respinto il reclamo contro la decisione di tassazione IC/IFD 2016, riferendosi ad un accordo che sarebbe stato concluso fra le parti, al termine di un'audizione tenutasi il 29 novembre 2018, segnatamente con la frase "reclamo evaso in sede di audizione". Per quanto concerne l'audizione menzionata, nel relativo verbale si legge in particolare che, "visionata la documentazione di dettaglio relativa allo stato iniziale, ai lavori eseguiti e allo stato finale dell'immobile di \_\_\_\_\_ (mappale \_\_\_\_\_) appare evidente come si tratti integralmente di spese di investimento e miglioria". L'Ufficio di tassazione ha, in altri termini, respinto il reclamo dei contribuenti, ritenendo che le spese chieste in deduzione fossero integralmente costi di investimento e di miglioria, come tali non deducibili. La qualifica in questione, peraltro, sarebbe stata condivisa dagli stessi reclamanti, che avrebbero sottoscritto un accordo transattivo in tal senso. Siccome i ricorrenti negano di aver condiviso tale giudizio dell'autorità di tassazione, si tratta di verificare l'esistenza di un valido accordo transattivo e, eventualmente, la sua portata.

### **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 d'assicurazione e le spese d'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. Malgrado i Cantoni avessero tempo due anni dall'entrata in vigore della legge federale – vale a dire entro inizio 2012 – per adeguare la loro legislazione alle disposizioni federali (art. 72 j cpv. 1 LAID), il legislatore ticinese non vi ha tutt'ora provveduto. La Divisione delle contribuzioni ha nondimeno manifestato la volontà di abolire la cosiddetta "prassi Dumont" già a decorrere dal 1° gennaio 2010, come dimostra inequivocabilmente la Circolare n. 7/2010 del mese di aprile del 2011.

### **E. 2.2**

Per costante giurisprudenza 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, p. 219 s., n.

### **E. 2.3**

Ai fini della determinazione del reddito imponibile non possono invece essere dedotte le spese di investimento, segnatamente di miglioria di beni patrimoniali (cfr. art. 34 lett. d LIFD e art. 33 lett. d LT). La distinzione tra spese di manutenzione e spese di miglioria non sempre è facilmente praticabile, poiché vi sono spese che, effettuate allo scopo di salvaguardare o ripristinare il valore dell'immobile, ne aumentano nel contempo il comfort. Viceversa vi sono spese volute per incrementare il valore dell'immobile che servono in parte a salvaguardare o mantenere quello iniziale. Per ovviare a queste difficoltà, la prassi

della Divisione delle contribuzioni suole in questi casi operare una suddivisione della spesa totale, espressa in frazione, tra spesa di manutenzione deducibile e spesa di miglioria non deducibile (cfr. Circolare n. 7/2010 dell'aprile 2011). Fanno eccezione unicamente gli investimenti destinati al risparmio di energia e alla protezione dell'ambiente (art. 32 cpv. 2 LIFD e art. 31 cpv. 2 LT), nei quali rientrano tutti i provvedimenti che contribuiscono a razionalizzare il consumo di energia o a far uso di energie rinnovabili (art. 5 dell'Ordinanza concernente la deduzione dei costi di immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta; RS 642.116). Simili interventi – per esplicita volontà del legislatore – vanno sempre assimilati alle spese di manutenzione, anche se contribuiscono ad incrementare il valore dell'immobile (TF, sentenza no. 2C\_727/2012 e 2C\_729/2012 del 18 dicembre 2012, in: StR 68/2013 p. 318).

#### **E. 2.4**

Non possono neppure essere dedotte le spese di acquisto e fabbricazione di beni patrimoniali (art. 34 lett. d LIFD e art. 33 lett. d LT). Si rileva che le spese di fabbricazione (“Herstellung”; “production”) non concernono soltanto le nuove costruzioni, ma riguardano pure i casi di “demolizione e ricostruzione estesa” o di “risanamento totale” di un immobile, a tal punto importanti e radicali da dover essere assimilati all'acquisizione di una nuova struttura edilizia, diversa da quella preesistente (cfr. TF, sentenza no. 2P.25/1998 del 24 febbraio 1999, in: RDAT II-1999 n. 21t). Simili interventi devono essere assimilati in tutto e per tutto a una nuova costruzione, senza che possano entrare in linea di considerazione lavori di manutenzione fiscalmente rilevanti e quindi deducibili dal reddito imponibile. L'Alta Corte ha, per esempio, negato ogni deduzione · ad un contribuente che nell'ambito di lavori di risanamento aveva, di fatto, costruito una nuova stalla al piano inferiore di un edificio (decisione TF n. 2C\_666/2012 e 2C\_667/2012 del 18 dicembre 2012); · ad un contribuente che aveva ricostruito lo stabile principale e trasformato quello accessorio da garage ad appartamento (decisione TF n. 2C\_63/2010 del 6 luglio 2010, in: StR 65/2010 p. 864); · ad un contribuente che aveva ricostruito una pergola andata distrutta – eccezion fatta per la sua struttura portante – a seguito di forti nevicate (decisione TF n. 2C\_878/2010 del 19 aprile 2011, consid. 4 e 6.1); · ad un contribuente che aveva acquistato, per 1'100'000 franchi, una casa originariamente utilizzata da due famiglie e l'aveva trasformata, impiegando complessivamente 1'500'000 franchi, in una casa destinata all'abitazione di una sola famiglia, procedendo in particolare ad un cambiamento di destinazione dell'immobile, situato fuori zona edificabile (TF, sentenza 2C\_233/2011 del 28 luglio 2011, in: RDAF 2013 II p. 80); · ad un contribuente che aveva trasformato il sottotetto di una vecchia casa, parzialmente adibita ad uso agricolo, in una camera da letto con guardaroba e bagno, con conseguente cambio di destinazione (decisione TF n. 2C\_153/2014 del 4 settembre 2014, in RF 70/2015 p. 157); · ad un contribuente che aveva acquistato per 115'000 franchi un immobile parzialmente abitativo e parzialmente agricolo, che non era più abitato da 30 anni, ed aveva intrapreso un risanamento completo impiegando oltre 130'000 franchi (decisione TF n. 2C\_286/2014 e 2C\_287/2014 del 23 febbraio 2015, in: RF 70/2015 p. 428). Lo stesso ha fatto questa Camera, negando la deduzione dei costi di costruzione a contribuenti che, demolito in quanto fatiscente un edificio annesso alla propria villa, lo avevano ricostruito, mantenendo inalterata la volumetria ma trasformandolo da negozio a garage (CDT, sentenza no. 80.2002.96 del 10 giugno 2002). In un altro caso ha negato ogni deduzione ad un contribuente che aveva trasformato ed ampliato un rustico, la cui destinazione era passata da stalla ad abitazione secondaria (CDT, sentenza no. 80.2003.190 del 9 febbraio 2004, in: RtiD II-2004 n. 7t). Lo stesso ha deciso nei confronti di un contribuente, che era

intervenuto su un edificio esistente, creando due nuovi volumi, collegati fra loro ma ben distinti. Anche esternamente l'estetica dell'immobile era stata radicalmente modificata, come immediatamente risultava dalla documentazione fotografica, tanto da fare apparire l'immobile, dopo i lavori di riattazione, come un edificio del tutto diverso rispetto a quello precedente (cfr. CDT, sentenza no. 80.2015.65/66 del 24 marzo 2016).

### **E. 2.5**

La giurisprudenza della Camera di diritto tributario ha ripetutamente sottolineato come non necessariamente, in caso di «trasformazione sostanziale» di uno stabile secondo il diritto edilizio, non vi siano lavori di manutenzione secondo il diritto tributario. Quest'ultimo impone infatti un esame analitico delle diverse attività edificatorie, riferite alle singole componenti e installazioni dell'immobile. Una deduzione di spese di manutenzione può essere esclusa a priori solo in presenza di un nuovo edificio oppure di un edificio esistente toccato da lavori a tal punto importanti e radicali – segnatamente da una demolizione e ricostruzione estesa – da dover essere in pratica assimilato interamente ad una nuova costruzione (cfr. p. es. CDT, sentenza no. 80.2013.73/4 del 6 novembre 2013, consid. 2.5, in: RtiD I-2014 n. 4t). 3. 3.1. Come già ricordato, la controversia che ha dato luogo al ricorso in esame concerne proprio la qualifica delle spese sostenute dai ricorrenti, per la “ristrutturazione” dell'immobile da loro acquistato. Mentre secondo l'autorità di tassazione tutte le spese sostenute sarebbero qualificate come costi di investimento o di miglioria, gli insorgenti sono per contro dell'avviso che si tratti di costi di manutenzione, deducibili. L'Ufficio di tassazione non ha tuttavia motivato il rifiuto di dedurre le spese litigiose, limitandosi a rinviare a un verbale di audizione, nel quale a suo dire le parti avrebbero convenuto che vi erano unicamente costi non deducibili. Poiché gli insorgenti contestano di aver condiviso tale apprezzamento, si tratta ora di confrontarsi con il preteso accordo transattivo, incluso nel citato verbale di audizione. 3.2. La giurisprudenza del Tribunale federale e della Camera di diritto tributario (v. p. es. CDT, sentenza no. 80.2015.206 del 19 settembre 2018; sentenza no. 80.2016.98 del 13 luglio 2017, confermata dal TF, sentenza no. 2C\_785/2017 del 5 aprile 2018) ha già avuto modo di chinarsi sulla questione degli accordi tra contribuente e autorità di tassazione conclusi al fine di accertare gli elementi imponibili quando questi sono difficilmente determinabili o non è possibile esigere dal contribuente una documentazione più precisa (cfr. RDAF 2014 p. 426, n. 3; TF, sentenza no. 2C\_123/2014 del 30 settembre 2015, in: RDAF 2015 II p. 563 = RF 70/2015 p. 971, consid. 7.1 e 7.2). Secondo il Tribunale federale, l'autorità di tassazione è vincolata nella sua azione al principio di legalità e non può pertanto concludere con i contribuenti accordi fiscali per regolare una fattispecie concreta, quanto all'esistenza, all'estensione o al modo di imposizione, derogando alle disposizioni legali. Giurisprudenza e dottrina ammettono però due eccezioni a questa regola: · in primo luogo, se la base legale lascia margini di incertezza e l'autorità procede applicando la regola che il legislatore avrebbe adottato se avesse disciplinato il caso specifico; · in secondo luogo, quando nell'ambito della procedura di tassazione né il fisco né il contribuente hanno precisa conoscenza di taluni elementi di fatto e la determinazione di questi ultimi richiederebbe sforzi considerevoli; su questi punti le parti possono concludere accordi anche in assenza di una base legale; la convenzione non deve comunque risultare contraria al diritto materiale (cfr. TF, sentenze n. 2C\_75/2007 e no. 2C\_76/2007 del 9 novembre 2007, in: RtiD I-2008 n. 14t, consid. 4.3, con riferimento a: RDAF 2006 II p. 419 consid. 3.1; ASA 74 p. 737 consid. 4.2; RDAF 1999 II p. 97 consid. 7b/aa; v. anche Locher, “Steuerruling” - Ein problematisches Modewort, in: ZStP 2015 p. 255 ss, in particolare p. 267). Stabilita la legittimità dell'accordo, il medesimo,

analogamente ad un qualunque contratto, risulta di principio vincolante per entrambe le parti (cfr. Rickli, Die Einigung zwischen Behörde und Privaten im Steuerrecht, Basilea 1987, p. 103 s.). I contribuenti non possono quindi dipartirsene unilateralmente, poiché incorrerebbero in un comportamento contraddittorio, contrario al principio della buona fede, valido sia in ambito contrattuale tra privati (art. 2 CC) sia più in generale in tutti i rapporti tra cittadini ed autorità (art. 5 cpv. 3 Cost.).

3.3. Dallo stesso tenore del verbale di audizione del 29 novembre 2018 è palese che non sia intervenuto alcun accordo transattivo fra le parti: “Visionata la documentazione di dettaglio relativa allo stato iniziale, ai lavori eseguiti e allo stato finale dell’immobile di \_\_\_\_\_ (mappale \_\_\_\_\_) appare evidente che si tratti integralmente di spese di investimento e miglioria. L’immobile risultava infatti chiaramente inabitabile prima degli interventi di risanamento e riattazione. Le spese di manutenzione effettive chieste in deduzione non possono quindi essere concesse”. Come risulta dalla formulazione delle frasi riportate, nel testo del verbale non vi è alcun elemento che permetta di concludere che sia intervenuto, fra autorità fiscale e contribuenti, un accordo circa la qualifica delle spese, delle quali questi ultimi avevano chiesto la deduzione, presentando la dichiarazione d’imposta in sede di reclamo. Il verbale si limita ad affermare che “appare evidente che si tratti integralmente di spese di investimento e miglioria”, senza tuttavia precisare a chi ciò sia apparso “evidente”. Non è plausibile che la constatazione dell’evidenza sia attribuibile al contribuente, presente all’audizione, che solo il 3 maggio 2018 aveva chiesto la deduzione dei costi sostenuti. La conclusione del passaggio citato è del resto che le spese in questione “non possono quindi essere concesse” in deduzione. Siccome compete all’autorità di tassazione di “concedere” o meno la deduzione delle spese fatte valere dal contribuente, l’unica interpretazione logica della frase è che essa esprima l’opinione della stessa autorità fiscale, convinta che le spese non possano essere “concesse” in deduzione. Se le parti fossero effettivamente addivenute ad un accordo transattivo, nel corso dell’audizione del 29 novembre 2018, ciò avrebbe dovuto risultare chiaramente dal tenore del verbale, nel quale si sarebbe dovuto leggere che le parti concludevano di comune accordo che si trattasse integralmente di spese non deducibili. O addirittura il verbale avrebbe dovuto semplicemente registrare il ritiro del reclamo, limitatamente alla questione delle spese di ristrutturazione dell’immobile. Riconoscendo la natura di costi di investimento, in merito a tutte le spese in discussione, il contribuente presente all’audizione avrebbe infatti rinunciato a chiederne la deduzione, fatta valere con il reclamo. Contrariamente a quanto sostenuto dall’autorità fiscale, nella decisione impugnata, le parti non hanno pertanto concluso alcun accordo transattivo in merito alla qualifica delle spese chieste in deduzione.

3.4. È peraltro dubbio che le parti potessero concludere un accordo transattivo in merito alla qualifica delle spese litigiose. Come visto, autorità di tassazione e contribuenti, concludendo un accordo di procedura, non possono regolamentare una fattispecie concreta quanto all’esistenza, all’estensione o al modo di imposizione, derogando alle disposizioni legali vigenti. È tutt’altro che evidente che il caso che ci occupa rientri in una delle due eccezioni, per le quali la giurisprudenza ammette la legittimità di un accordo transattivo. Certamente non si è in presenza di una base legale che lascia margini di incertezza. Al contrario, la legge distingue chiaramente il trattamento fiscale dei costi di manutenzione, da una parte, e di quelli di miglioria, di acquisto e fabbricazione di beni patrimoniali, dall’altra. Si tratta chiaramente di qualificare le singole spese, in modo tale da stabilire se rientrino in una o nell’altra categoria, ma a tal fine si può fare riferimento alla copiosa giurisprudenza già menzionata. La seconda eccezione al divieto di concludere accordi fra fisco e contribuente è rappresentata dal caso

in cui, nell'ambito della procedura di tassazione, nessuna delle due parti ha precisa conoscenza di taluni elementi di fatto e la determinazione di questi ultimi richiederebbe sforzi considerevoli. In presenza di un gran numero di fatture, per importi singolarmente trascurabili, si può anche immaginare che fisco e contribuente raggiungano un accordo, per quantificare le spese di manutenzione deducibili, una volta stabilito chiaramente che non tutti i costi rientrino fra quelli per i quali la legge esclude la deduzione. Nella fattispecie, tuttavia, le parti non hanno concluso una transazione in merito alla quantificazione delle spese di manutenzione da ammettere in deduzione, ma avrebbero, secondo l'Ufficio di tassazione, raggiunto un accordo proprio sulla qualifica delle spese stesse, considerate tutte costi non deducibili. In tal modo, non sarebbero tuttavia adempiuti i presupposti per la conclusione di una transazione legittima, secondo la citata giurisprudenza. 3.5. La conclusione è che l'accordo transattivo, cui fa riferimento l'Ufficio di tassazione nella decisione impugnata, non esiste e, se anche fosse stato effettivamente concluso, sarebbe di natura illecita. Esso non esplica pertanto alcun effetto nei confronti né dei contribuenti né dell'autorità di tassazione. Ne consegue che la decisione di tassazione IC/IFD 2016 dopo reclamo datata 12 dicembre 2018 – la cui motivazione si fonda sul suddetto accordo ■ deve quindi essere annullata, per assenza di motivazione, RS 1, affinché – con la collaborazione dei contribuenti – intraprenda gli accertamenti necessari e chiarisca la fattispecie, differenziando tra le spese sostenute quelle deducibili ai sensi degli art. 32 LIFD e 31 LT, tenendo conto della giurisprudenza e alla prassi attualmente in vigore, di cui peraltro si fa accenno anche alla fine del verbale di audizione. Nella misura in cui le spese non saranno ammesse in deduzione, la relativa decisione dovrà comunque essere motivata (art. 135 cpv. 2 LIFD e art. 208 cpv. 2 LT). 4. 4.1. Ai ricorrenti, che sottolineano come nel periodo fiscale precedente l'Ufficio di tassazione abbia concesso in deduzione le spese fatte valore, va comunque ricordato che la costante giurisprudenza del Tribunale federale ha escluso che un contribuente possa pretendere di ottenere un trattamento più favorevole appellandosi al principio della buona fede (art. 9 Cost.). In effetti, il diritto tributario è marcato dal principio della legalità, di modo che le regole della buona fede hanno solo una portata limitata, soprattutto se si trovano in conflitto proprio con l'esigenza di legalità (cfr. STF 131 II 627, consid. 6.1; 118 Ib 312 consid. 3b). In virtù di tale esigenza, l'autorità di tassazione è tenuta ad apprezzare gli elementi imponibili di ogni periodo fiscale conformemente alla legge e senza essere vincolata da eventuali decisioni adottate precedentemente su questioni analoghe. Le decisioni di tassazione non implicano pertanto di principio alcuna assicurazione per notifiche ulteriori (cfr. TF, sentenza no. 2C\_260/2008 del 6 agosto 2008, in: RtiD I-2009 n. 20t, consid. 4.2; sentenza no. 2P.250/2004 del 13 giugno 2005, in: RtiD II-2005 n. 10t, consid. 6.3; sentenza no. 2P.173/2002 del 7 febbraio 2003, in: R DAT II-2003 n. 15t, consid. 5.3; sentenza no. 2A.62/1997 del 3 maggio 1999, in: ASA 69 p. 793, consid. 2). 4.2. Indipendentemente da quanto concesso nei periodi fiscali precedenti, l'UT RS 1 dovrà confrontarsi con le spese sostenute dai contribuenti durante il periodo fiscale 2016 e determinare se queste possono essere ammesse in deduzione conformemente agli art. 32 LIFD e 31 LT. A loro volta, i contribuenti dovranno collaborare con l'autorità di tassazione, presentando tutta la documentazione necessaria atta a determinare le condizioni di fatto e di diritto al fine di giungere ad un'imposizione completa ed esatta (art. 123 e 126 LIFD; art. 196 e 200 LT).

## **E. 5**

Di conseguenza, il ricorso è accolto. La decisione di tassazione IC/IFD 2016 dopo reclamo del 12 dicembre 2018 è annullata e gli atti sono trasmessi all'UT RS 1 affinché valuti

nuovamente la fattispecie sulla scorta della documentazione che presenteranno i contribuenti in merito alla riattazione dell'abitazione situata sul mapp. \_\_\_\_\_ RFD \_\_\_\_\_. Non si prelevano né la tassa di giustizia né le spese processuali. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT, dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto. § Di conseguenza, la decisione di tassazione IC/IFD 2016 dopo reclamo notificata il 12 dicembre 2018 è annullata e gli atti sono ritornati all'Ufficio circondariale di tassazione di RS 1 affinché prenda una nuova decisione ai sensi dei considerandi. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 3. Contro il presente Copia per conoscenza: - Municipio di \_\_\_\_\_. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :

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