

# **TI\_GERICHTE 80.2022.85 vom 23. Februar 2022**

TI Tribunale d'appello, 2022-02-23, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2022.85](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2022.85)

FR: TI\_GERICHTE 80.2022.85 du 23 février 2022

IT: TI\_GERICHTE 80.2022.85 del 23 febbraio 2022

## **Regeste**

Deduzioni: spese di manutenzione immobili, acquisto materiali, prova del loro utilizzo, pretesa ristrutturazione di una casa

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Secondo l'art. 9 cpv. 3 della Legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID; RS 642.14), 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. I Cantoni possono inoltre prevedere deduzioni per la protezione dell'ambiente, per provvedimenti di risparmio. L'art. 9 cpv. 3 lett. a LAID indica che il Dipartimento federale delle finanze determina in collaborazione con i Cantoni quali investimenti destinati al risparmio energetico e alla protezione dell'ambiente possono essere assimilati alle spese di manutenzione.

### **E. 1.2**

Analoga disposizione esiste a livello cantonale, anche se l'art. 31 cpv. 2 LT disciplina espressamente le spese di riattazione di immobili di nuova acquisizione solo dal 1.1.2020. La Divisione delle contribuzioni aveva 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 2011. Tale Circolare è stata nel frattempo abrogata e sostituita con la Circolare 7/2020 entrata in vigore il 1.1.2020.

### **E. 2.1**

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 ( 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). Esse vengono generalmente suddivise in tre distinte categorie: · le spese di manutenzione in senso stretto ( "Instandhaltungskosten" , "frais d'entretien courants" ), ovvero le spese ricorrenti che tendono a garantire la funzionalità di un immobile (per esempio le piccole riparazioni; cfr. Richner/ Frei/Kaufmann/Meuter , Handkommentar zum DBG, 3<sup>a</sup> ediz., Zurigo 2016, n. 40 ad art. 32 LIFD, p. 603; Merlino , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2 a ediz., Basilea 2017, n. 65 ad art. 32 LIFD, p. 687; Locher , Kommentar zum DBG, Vol. I, Basilea/Therwil 2001, n. 24 ad art. 32 LIFD, p. 787); · le spese di riparazione ( "Instandstellungskosten" , "frais de remise en état" ), ovvero le spese che intervengono a

scadenze più lunghe e tendono a garantire la redditività di un immobile (per esempio il rinnovo di facciate; cfr. Richner/ Frei/Kaufmann/Meuter , op. cit., n. 41 ad art. 32 LIFD, p. 603; Merlino , loc. cit; Locher , loc. cit.); · le spese di sostituzione o modernizzazione ( “Ersatzanschaffungskosten” , “coût de remplacement” ): 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, per esempio, quando apparecchi di cucina o bollitori difettosi o divenuti inutilizzabili vengono rimpiazzati con altri che svolgono la medesima funzione (decisione CDT n. 80.96.170 del 27 gennaio 1997, in: RDAT II-1997 n. 4t).

### **E. 2.2**

Ai fini della determinazione del reddito imponibile non possono invece essere dedotte le spese di investimento, segnatamente di miglioria di beni patrimoniali (cfr. 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. 7/2020 dell’aprile 2020, in vigore dal 1.1.2020). Fanno eccezione unicamente gli investimenti destinati al risparmio di energia e alla protezione dell’ambiente (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 (decisione TF n. 2C\_727/2012 e 2C\_729/2012 del 18 dicembre 2012, in: StR 68/2013 p. 318). In sintesi, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale tutte le spese che migliorano la situazione di un immobile provocano un aumento del valore di quest’ultimo. In base ad un approccio funzionale, il fattore decisivo è stabilire se l’immobile ha subito un miglioramento qualitativo e quindi un aumento di valore a seguito dell’intervento (sentenze TF 2C\_450/2020 del 15.9.2020 consid. 4.1.; 2C\_1166/2016 e 2C\_1167/2016 del 4.10.2017 consid. 2; 2C\_251/2016 del 30.12.2016 consid. 3.2.; sentenze 2C\_558/2016 e 2C\_559/2016 del 24.10.2017 consid. 2).

### **E. 2.3**

Per facilitare il lavoro sia dell’amministrazione fiscale sia 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 di Stato per l’imposta cantonale (art. 31 cpv. 4 LT). La deduzione complessiva ammonta: · al 10% del reddito lordo delle pigioni e/o del valore locativo, se, all’inizio del periodo fiscale, l’immobile risale al massimo a 10 anni prima; · al 20% del reddito lordo delle pigioni e/o del valore locativo se, all’inizio del periodo fiscale, l’immobile ha più di 10 anni (cfr. art. 2 cpv. 1 del

regolamento della legge tributaria del 18 ottobre 1994).

### **E. 3**

Nel caso in esame, il ricorrente chiede che vengano ammesse in deduzione le spese sostenute per la ristrutturazione della casa di \_\_\_\_\_, per un totale di fr. 22'484.–, in quanto spese di manutenzione. Il contribuente ha allegato le foto degli interventi di manutenzione solamente in sede di ricorso. L'UT ha negato la deduzione degli importi in questione, qualificando le fatture allegate come non definibili in maniera chiara oppure come costi non deducibili. Di conseguenza, ha accordato la deduzione forfettaria di fr. 4'298.– (il 20 per cento del reddito da sostanza immobiliare che ammonta a fr. 21'488.–). Perché possano essere ammesse in deduzione le spese effettive, il ricorrente deve comprovare di aver sostenuto costi di manutenzione effettivi per un importo superiore a quello della deduzione forfettaria, cioè fr. 4'298.–.

#### **E. 4.1**

Le spese più importanti si riferiscono alla riparazione di una condotta privata dell'acqua potabile. A tale proposito, i ricorrenti espongono i costi seguenti: \_\_\_\_\_ SA fr. 5'011.– \_\_\_\_\_ SA fr. 2'437.– \_\_\_\_\_ SA fr. 4'154.– \_\_\_\_\_ SA fr. 1'742.– Comune fr. 1'018.– Totale fr. 14'362.– Esaminando le singole fatture, tuttavia, ci si avvede che le fatture della \_\_\_\_\_ sono indirizzate alla stessa impresa \_\_\_\_\_ SA, mentre quella della \_\_\_\_\_ SA sono indirizzate al Comune. Non si tratta cioè di prestazioni fatturate al ricorrente. L'unica fattura che è indirizzata a quest'ultimo è quella del Comune di fr. 1'018.35. Nella lettera allegata, l'Ufficio acqua potabile spiega che ci sono state due rotture della condotta privata, che serve sette stabili, fra i quali quello dei ricorrenti, e che la riparazione è stata eseguita dalle ditte \_\_\_\_\_ SA e \_\_\_\_\_ SA. Conclude mettendo a carico dei ricorrenti la quota parte di fr. 1'018.–. Ne consegue che, come già rilevato dall'UT nella decisione impugnata, le spese per la riparazione della condotta ammontano non a fr. 14'362.– bensì a fr. 1'018.–. L'insorgente non si è peraltro minimamente confrontato con la motivazione della decisione dell'autorità di tassazione.

#### **E. 4.2**

Possono senz'altro essere ammesse in deduzione l'imposta immobiliare comunale di fr. 739.– e il premio per l'assicurazione dello stabile di fr. 605.–. Anche la Circolare n. 7/2020 del 1° gennaio 2020 della Divisione delle contribuzioni, che concerne le deduzioni sui proventi della sostanza immobiliare privata, riconosce come costo fiscalmente deducibile l'imposta immobiliare comunale (cifra 3.3.1) e i premi d'assicurazione (cifra 4).

#### **E. 4.3**

Non rientra invece fra le spese deducibili la tassa per i rifiuti (fr. 140.–), che costituisce una spesa di gestione. Le spese di gestione di un immobile (in particolare, quelle per la pulizia, l'illuminazione ed il riscaldamento delle parti comuni di uno stabile e quelle per l'acqua potabile e la raccolta dei rifiuti) costituiscono spese per il mantenimento del contribuente e della sua famiglia e possono essere dedotte dal reddito, eccezionalmente, alla condizione che gravino un contribuente che a sua volta le trasferisce su una o più persone per cui costituiscono costi di mantenimento effettivi, come si verifica nel caso del proprietario che cede in locazione un immobile e riceve quale corrispettivo la pigione oltre all'indennizzo per i costi accessori, ma non quando è il proprietario ad abitare la propria casa, nel quale caso i costi che verrebbero traslati sugli inquilini non sono di solito compresi nel calcolo del

valore locativo ed il contribuente che abita la propria casa non ha pertanto il diritto alla deduzione degli stessi (cfr. p. es. la sentenza CDT n. 80.2002.200 del 20 gennaio 2003 in re K. e giurisprudenza e dottrina citate; inoltre la sentenza del Tribunale federale del 15 luglio 2005, n. 2A.683/2004, in ASA 77 p. 161 = StE 2006 B 25.6 n. 53 = RDAF 2005 II 502 consid. 2.5). Nel caso in esame, non è noto neppure se la casa sia stata ceduta in locazione e comunque non si conoscono le condizioni contrattuali eventualmente pattuite con gli inquilini. Il ricorrente non ha pertanto provato che la tassa litigiosa rientri fra le spese di gestione che egli si è assunto nell'ambito del rapporto di locazione.

#### **E. 4.4.1**

L'insorgente ha poi prodotto una tabella con altre spese sostenute per la "ristrutturazione" della casa. Le numerose fatture e gli scontrini allegati comportano un costo totale di fr. 3'829.63 e di € 443.62. A questi importi si aggiungono poi spese di trasferta per fr. 3'292.– e spese di parcheggio per fr. 7.–. Il totale ammonta così a fr. 7'608.–.

#### **E. 4.4.2**

Le spese di trasferta non rientrano certamente fra le spese di manutenzione. Anche senza considerare il fatto che non è stata fornita alcuna prova dell'effettivo spostamento del contribuente dal suo domicilio alla sua casa ticinese nelle date indicate dalla tabella, le spese per queste trasferte non assumerebbero comunque la natura di costi di manutenzione. Anche l'importo della deduzione (1 franco al chilometro) sarebbe manifestamente sproporzionato.

#### **E. 4.4.3**

Per quanto concerne le spese per l'acquisto di materiale e arredi, come ha già sottolineato l'autorità di tassazione nella decisione impugnata, i documenti prodotti non permettono di determinare la relazione fra gli acquisti effettuati e specifici interventi di manutenzione nella casa di \_\_\_\_\_. Neppure le fotografie prodotte con il ricorso consentono di chiarire la natura e la portata degli interventi. Del resto, il solo importo delle spese sostenute per l'acquisto di materiale (poco più di 4'000 franchi) è difficilmente compatibile con una "ristrutturazione" della casa, di portata così ampia come quella che risulta dal ricorso, ove si parla di rifacimento dell'impianto elettrico, di "apertura delle pareti", di sostituzione di bagni, cucine e pavimenti, di verniciatura di porte, finestre, soffitti ecc. e di riparazioni varie. Non si spiega il fatto che non sia stata prodotta alcuna fattura che concerna l'acquisto di sanitari o per il rifacimento dell'impianto elettrico. Parte delle spese sono documentate da scontrini relativi ad acquisti in centri commerciali in Svizzera e in Germania (Bauhaus, Hornbach, Coop, Jumbo, Aldi ecc.). A parte il fatto che perlopiù si tratta di importi irrisori, spesso non si comprende cosa sia stato acquistato e, anche quando ciò è comprensibile, non si può verificare in quale immobile siano stati impiegati i materiali acquistati (p. es. piastrelle, pittura). La Circolare 7/2020 della Divisione delle contribuzioni prevede che "il lavoro prestato dal contribuente per la manutenzione del proprio immobile non [sia] deducibile", ma ammette tuttavia la deduzione delle "spese per il materiale utilizzato a tal fine, nella misura in cui siano debitamente provate". Nella fattispecie, neppure con la produzione delle fotografie il contribuente ha comprovato che le spese per il materiale acquistato siano state effettivamente impiegate per lavori di manutenzione nell'immobile di \_\_\_\_\_. Uno degli importi più rilevanti (fr. 917.30) concerne l'acquisto di una cucina (IKEA). Anche in questo caso, tuttavia, il contribuente non ha provato in quale immobile sia stata posata la cucina in questione. I dubbi sono legittimi, anche in considerazione del

fatto che il “cliente” indicato sul modulo di conferma dell’ordinazione è la \_\_\_\_\_  
Sagl di \_\_\_\_\_. Alcuni acquisti da IKEA sono poi stati effettuati a Lucerna (538.95 e  
49.–) e una fattura IKEA concerne addirittura l’acquisto di un divano (Friheten, fr. 399.–).  
In queste circostanze, è condivisibile la decisione dell’UT, che ha escluso la deduzione  
delle spese indicate.

#### **E. 4.5**

Riassumendo, le spese effettive che sarebbero deducibili sono le seguenti: riparazione  
condotta fr. 1’018.– Imposta immobiliare comunale fr. 739.– Assicurazione  
fr. 605.– Totale fr. 2’362.– La deduzione forfetaria ammessa  
dall’autorità di tassazione (fr. 4’298.–) è pertanto ampiamente superiore all’importo in  
questione. Lo sarebbe anche se fosse stata ammessa in deduzione la spesa per l’acquisto  
della cucina (fr. 917.30).

#### **E. 5**

Il ricorso è respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico del ricorrente,  
soccumbente. Per questi motivi, visto per le spese l’art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il  
ricorso è respinto 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di  
fr. 1’000.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un  
totale di fr. 1’100.– sono a carico del ricorrente. 3. Contro  
il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in  
Losanna, entro 30 giorni (art. 73 LAI Copia per conoscenza: - municipio di . per la Camera  
di diritto tributario del Tribunale d’appello Il presidente: La segretari a :

#### **E. 32**

LIFD, p. 219 s.;Känzig, Direkte Bundessteuer, 2aediz., Vol. I, Basilea 1982, p. 649;Bottoli,  
Lineamenti di diritto tributario ticinese, Lugano 1977, p. 66). Esse vengono generalmente  
suddivise in tre distinte categorie:

- municipio di .

per la Camera di diritto tributario del Tribunale d’appello

Il presidente:La segretaria:

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