

TI_GERICHTE 80.2023.229 vom 4. Oktober 2023

TI Tribunale d'appello, 2023-10-04, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2023.229

FR: TI_GERICHTE 80.2023.229 du 4 octobre 2023

IT: TI_GERICHTE 80.2023.229 del 4 ottobre 2023

Regeste

Deduzioni: spese di manutenzione immobili, rifacimento pavimentazione esterna, recinzione e canalizzazione

Erwägungen

E. 1.1

L'autorità fiscale ha stabilito il reddito da attività indipendente della moglie in fr. 8'500.-, riprendendo parte dei costi fatti valere, in quanto ritenuti di natura privata. Di parere avverso i contribuenti, che sostengono di aver già proceduto a computare la parte dei costi di natura privata. Motivo per il quale il reddito da attività lucrativa indipendente dovrebbe essere stabilito come da dichiarazione fiscale.

E. 1.2

Secondo gli articoli 17 cpv. 1 LT e 18 cpv. 1 LIFD, sono imponibili tutti i proventi dall'esercizio di un'impresa commerciale, industriale, artigianale, agricola o forestale, da una libera professione e da ogni altra attività lucrativa indipendente. Per il combinato disposto degli articoli 18 cpv. 3 e 58 cpv. 1 lett. a LIFD e, per l'imposta cantonale, degli articoli 17 cpv. 4 e 67 cpv. 1 lett. a LT, la determinazione dell'utile netto imponibile si fonda sul saldo del conto profitti e perdite, epurato dal riporto dell'anno precedente. Una correzione fiscale dell'utile netto che risulta dalla contabilità commerciale deve essere intrapresa in particolar modo per riprendere tutti i prelevamenti fatti prima del calcolo del saldo del conto profitti e perdite e non destinati alla copertura di spese riconosciute dall'uso commerciale (articoli 58 cpv. 1 lett. b LIFD e 67 cpv. 1 lett. b LT).

E. 1.3

Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, le spese sono riconosciute dall'uso commerciale se sono legate in modo immediato e diretto (organico) con il guadagno conseguito. Ciò che può essere registrato in buona fede come costo secondo una valutazione commerciale deve essere considerato come riconosciuto dall'uso commerciale anche dal punto di vista fiscale. In questo contesto, è irrilevante se un'azienda avrebbe potuto fare a meno della spesa in questione e se tale costo fosse opportuno nell'ottica di una gestione aziendale razionale e orientata al profitto. Tuttavia, i costi che l'impresa ha sostenuto esclusivamente per il tenore di vita privato delle persone che vi partecipano (o di persone a loro vicine) non sono considerati spese riconosciute dall'uso commerciale. È inammissibile dal punto di vista fiscale contabilizzare tali spese come costi aziendali con il pretesto che si tratti di spese commerciali o di rappresentanza. Tutte le spese di un'impresa che vanno a beneficio della sfera privata del titolare sono considerate private. Nel caso di spese che sono in parte legate all'azienda e in parte alla sfera privata, è necessario suddividerle in una quota di spese per il conseguimento del reddito e in una quota privata (cfr. sentenza TF n.

2C_683/2018 del 3 ottobre 2019 consid. 5.3 con riferimenti a giurisprudenza e dottrina).

E. 2.1

La contribuente ha presentato la c, sito visualizzato il 23.01.2025). Nei costi, faceva valere “Acquisti” per fr. 22'697.94, “Spese postali e telefono” per fr. 2'178.96, nonché “Spese diverse” per fr. 5'896.28. L' autorità fiscale aveva chiesto di produrre le schede contabili relative alle tre posizioni di costo. Secondo il fisco, per quanto concerne le “Spese postali e telefono”, tale importo includerebbe un costo annuo di fr. 732.76 per un abbonamento di telefonia mobile, intestato alla moglie, che senza dubbio veniva usato anche per scopi privati. .

Per quanto concerne il conto “Spese diverse”, sarebbero inclusi costi per i quali andrebbe considerata anche una parte privata, e meglio i costi per l'automobile (vignetta autostradale, fr. 40.- ed assicurazione fr. 772.05), per l'abbigliamento (_____, fr. 290.-, _____, fr. 99.85, _____ borsa fr. 219.-), e per lo scanner (fr. 300.64). Per quanto concerne il costo del computer (fattura peraltro intestata a nome del marito), secondo l'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni, se fosse stato da considerare un bene aziendale avrebbe dovuto essere attivato a bilancio, con la conseguenza che ne sarebbe stato possibile l'ammortamento annuo.

E. 2.2

Ora, l' autorità fiscale ha proceduto ad una ponderazione della parte delle spese che non poteva essere unicamente considerata aziendale. Per quanto concerne ad esempio il vestiario, la contribuente non ha prodotto alcuna prova circa l' utilizzo per scopi professionali (per fr. 608.85). Come giustamente rilevato dall' autorità fiscale, nelle spese di posta e di telefonia, è incluso l'abbonamento telefonico, che non viene unicamente usato per scopi aziendali. Una quota parte va sicuramente ritenuta di natura privata, come pure i costi inerenti l'autovettura. Per quanto concerne le spese per l'acquisto del PC, è stato correttamente rilevato che nel bilancio non è stato attivato come bene aziendale e che, ad ogni modo, la fattura inerente l'acquisto era intestata al marito. Ora, già solo prendendo in considerazione il valore del PC e delle spese di abbigliamento, si arriva ad una ripresa superiore ai fr. 1'000.-. Ne discende che, l' autorità fiscale, nella ripresa di spese private, è stata finanche prudentiale. Su questo punto la decisione merita perfetta tutela. II. Spese di manutenzione

E. 3.1

Secondo gli articoli 32 cpv. 2 LIFD, 9 cpv. 3 LAID e 31 cpv. 2 LT, 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.

E. 3.2

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 (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^a ediz., Zurigo 2016, n. 40 ad art. 32 LIFD, p. 603; Merlino , in: Yersin/Noël [a cura di], Impôt fédéral direct, 2^a ediz., Basilea 2017, n. 65 ad art. 32 LIFD, p. 687; Locher , Kommentar zum DBG, Vol. I, Basilea 2019, n. 26 ad art. 32 LIFD, p. 954); · 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 , op. cit., Vol. I, n. 26 ad art. 32 LIFD, p. 954); · 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 (sentenza CDT n. 80.96.170 del 27 gennaio 1997, in: RDAT II-1997 n. 4t).

E. 3.3

Nel caso di immobili occupati dallo stesso proprietario, sono deducibili solo le spese di manutenzione che sono direttamente collegate al valore locativo (imponibile). Analogamente alla distinzione tra canone di locazione e spese accessorie, nel caso in cui un immobile sia ceduto in locazione a terzi, solo le spese di manutenzione che il proprietario stesso deve sostenere per cedere in locazione il suo immobile a terzi costituiscono spese di manutenzione deducibili in caso di uso personale. In definitiva, si tratta delle spese sostenute dal contribuente per la riparazione o il rinnovo che non determinano un aumento del valore dell’immobile, che rappresentano spese e non investimenti (cfr. art. 1 cpv. 1 lett. a cifra 1 dell’Ordinanza dell’AFC del 24 agosto 1992 concernente i costi deducibili di immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta [RS 642.116.2]). L’art. 1 cpv. 1 dell’Ordinanza contiene un elenco esemplificativo di costi di manutenzione deducibili. Non possono invece essere dedotti altri costi e spese, in particolare le spese per il mantenimento del contribuente e della sua famiglia e le spese d’acquisto, di fabbricazione o di miglioria di beni patrimoniali; (art. 34 lett. a e d LIFD). Le spese per il mantenimento privato del contribuente rappresentano spese di consumo o di utilizzazione del reddito e in linea di principio includono le spese accessorie alla pigione, come le spese per l’acqua corrente e il riscaldamento (cfr. art. 1 al. 2 lett. c Ordinanza AFC citata). Per quanto riguarda i costi di cui all’art. 34 lett. d LIFD, si tratta di spese di investimento immobiliare il cui effetto è quello di incrementare il valore dell’immobile. L’art. 1 al. 2 dell’Ordinanza AFC citata contiene un elenco di spese di manutenzione che non sono deducibili (sentenza TF 2C_434/2017 del 4 aprile 2018 consid. 4.2, con riferimenti a giurisprudenza e dottrina).

E. 3.4

Per quanto concerne l’onere della prova, in ambito fiscale vale il principio in base al quale l’autorità deve sostanziare l’esistenza di elementi che fondano o aumentano il carico impositivo, men-tre i fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario devono essere dimostrati dal contribuente (p. es. DTF 133 II 153 consid. 4.3 p. 158).

Secondo giurisprudenza, la prova delle spese sostenute a tale titolo avviene di regola mediante presentazione di fatture quietanzate o di altri documenti giustificativi (sentenza TF 2C_1186/2016 del 24 aprile 2017 consid. 4.3 con riferimenti a giurisprudenza e dottrina).

E. 4.1

Nel caso in esame, in relazione al mapp. n. _____ RFD di _____, gli insorgenti chiedono in deduzione l'importo di fr. 40'332.85 a titolo di spese effettive di manutenzione. Nella decisione impugnata, l'autorità di tassazione ha riconosciuto solo l'importo fr.

5'209.-, così composto:

· WC al PT	fr. 1'959.80	· Impianto elettrico
fr. 1'047.05	· Riscaldamento	fr. 354.95
· Isolamento termico	fr. 44.10	· Sanitario
interno fr. 882.30	· Porte	fr. 29.90
fr. 240.85	· Pittore	

Assicurazione stabile fr. 650.00 L'immobile in questione è stato oggetto di opere edilizie che si sono protratte su più anni: in sede ricorsuale gli insorgenti spiegano, più nel dettaglio, gli interventi eseguiti. Nel 2021, oltre alla pavimentazione esterna, i lavori avrebbero interessato anche l'allacciamento all'acqua, la riparazione e l'adeguamento della fognatura, il rifacimento dell'impianto sanitario del servizio al pian terreno, l'isolazione termica, l'adeguamento dell'impianto elettrico (nuova messa a terra).

E. 4.2

Va premesso che l'argomentazione, contenuta nelle osservazioni della Divisione delle contribuzioni al ricorso, secondo cui le spese sostenute sul sub B non sarebbero "a priori deducibili non essendovi in contropartita alcun reddito tassato", non è pertinente. La questione non era stata precedentemente sollevata dall'Ufficio di tassazione, che aveva per contro negato la deduzione delle spese litigiose basandosi sulla loro qualifica quali spese di miglioria e non di manutenzione. Dagli atti prodotti dall'autorità fiscale non è del resto rilevabile come sia stato calcolato il valore locativo dell'immobile in discussione. In ogni caso, nella loro replica del 7 dicembre 2023, i ricorrenti hanno spiegato che i due subalterni che sorgono sul mapp. n. 2039 erano precedentemente situati su due fondi distinti. Il 2 luglio 2019 i mapp. n. _____ e _____ RFD di _____ sono stati riuniti nell'unico mapp. n. _____. Anche i due edifici esistenti sono poi stati unificati. Il mapp. _____ era inoltre stato da loro acquistato solo nel corso del 2019.

E. 4.3.1

I ricorrenti hanno prodotto la domanda di costruzione (del 16/24 settembre 2019, doc. 12), il cui oggetto era la "formazione di un unico appartamento secondario, rinnovo cucina e bagno (2 locali lato est dell'edificio), formazione aperture interne, scala interna, sostituzione serramenti". Il genere di lavoro veniva indicato quale "riattazione" e "trasformazione (cambio destinazione)". Il 16 gennaio 2020 è stata rilasciata la "licenza edilizia parzialmente a posteriori". Il genere della costruzione veniva così descritto: "trasformazione di due case unifamiliari secondarie in una secondaria, lavori di rinnovamento interni e sostituzione d'alcuni serramenti esterni nel sub. B, nuova scala interna nel sub. A e posa impianto trattamento acque luride".

E. 4.3.2

Nel 2021, è stata rifatta l'area esterna (pavimentazione e recinzione), secondo la licenza edilizia rilasciata il 1° luglio 2021. In effetti, con risoluzione municipale del 23 giugno 2021 veniva rilasciata ai ricorrenti, un'ulteriore licenza edilizia, concernente i "lavori di

rifacimento area esterna e sostituzione recinzione al mappale no. _____ di _____” (allegato al ricorso doc. 15). Tale documentazione è comprensiva anche della domanda di costruzione nella forma della notifica, nella quale la descrizione dell’opera è la seguente: 1. Rifacimento area esterna in piode, con nuovo materiale, sempre in piode. 2. Sostituzione recinzione, con una nuova in rete metallica zincata (altezza 100 cm) e legname di castagno (non trattato). Con scritto del 12 luglio 2021 (allegato doc. 15 al ricorso), RI 1 specificava che, nell’ambito dei lavori oggetto di licenza edilizia, avrebbe sostituito “la condotta di allacciamento all’acquedotto come pure due condotte di distribuzione che transitano sul sentiero comunale”. Con risposta del 20 agosto 2021, il Comune di _____ autorizzava lo scavo sul suolo pubblico al mapp. _____ RFD per le “operazioni di messa sottoterra di alcune tubature di servizio”.

E. 4.4.1

Per quanto concerne le opere esterne, i contribuenti producono della documentazione fotografica inerente la situazione pre e post lavori (allegato doc. 18 al ricorso). A comprova di tale intervento, allegano la fattura emessa dalla _____ l’8 ottobre 2021 per i lavori di pavimentazione esterna e le canalizzazioni (doc. 26 DF) e quella della _____ del 1° gennaio 2021 (doc. 29) per le opere di recinzione. Secondo l’Allegato alla Circolare 7/2024 “Deduzione sui proventi della sostanza immobiliare privata” (stato al 1° luglio 2024), viene riconosciuto integralmente quale spesa di manutenzione il “rifacimento pavimentazione esistente con medesimo materiale” (p. 22), mentre, per quanto riguarda la recinzione, la “sostituzione recinzione esistente con materiale e strutture migliori, o con dimensioni superiori” viene riconosciuta al 67-50% quale spesa di manutenzione.

E. 4.4.2

Nel caso in esame, la spesa per la recinzione dev’essere ammessa nella misura del 67% (fr. 2’626.60 su fr. 3’920.30 della fattura _____, n. 29 DF). Per quanto riguarda invece, la posa della pavimentazione esterna, sulla base della fattura dell’8 ottobre 2021 (doc. 26 DF), va riconosciuta la spesa per la demolizione e la rimozione delle vecchie piode dal piazzale (fr. 600.-), quella per il “piazzale in piode + tavolo” (fr. 10’243.-) e quella per i lavori a regia (fr. 8’887.-). Per la pavimentazione esterna va pertanto riconosciuto l’importo di complessivi 19’730.-.

E. 4.4.3

Per quanto concerne le canalizzazioni, secondo la Circolare n. 7, i costi per la sostituzione ed il risanamento dell’impianto precedente vengono considerati integralmente spese di manutenzione. Sulla base della domanda di costruzione (sub. doc. 12 DF) emerge che vi è stata la demolizione delle tubature. Sulla base della fattura (doc. 26 DF) emergono dei lavori effettuati a regia nel corso del 2021 che riguardano la posa delle canalizzazioni, per fr. 5’531.-. Questo costo va, pertanto, riconosciuto in deduzione.

E. 4.5.1

Per quanto attiene alle opere interne effettuate nel 2021, vi sarebbe – sempre volendo seguire lo schema proposto dai ricorrenti nel doc. 9 allegato al ricorso – una spesa di fr. 4’163.90 legata all’impianto sanitario (rifacimento allacciamento acqua nonché il rifacimento impianto servizio PT). Invero per tale costo vengono allegata tutta una serie di fatture relative all’acquisto di materiale, pagate anche in parte a contanti (anche intestate a terze persone, cfr. doc. DF 4, 8, 13, 14, 17 _____). Secondo quanto indicato dal ricorrente, i lavori sarebbero stati anche da lui eseguiti. Tuttavia, dalla disamina di tali

fatture non risulta né che il materiale sia servito per la ristrutturazione del mapp. _____ RFD _____ né che il materiale impiegato sia stato pagato dai ricorrenti (per quanto attiene, in special modo le fatture pagate a contanti senza intestazione; cfr. anche la sentenza CDT n. 80.2019.245/246 del 14 luglio 2021 consid. 3.4.2). Ora, se è vero che il contribuente non può dedurre il costo del proprio stesso lavoro (a meno che non ne dichiari il reddito), quanto prodotto non è tuttavia sufficiente per sostanzare tale spesa.

E. 4.5.2

Motivo per il quale, vengono riconosciute spese di manutenzione del mapp. _____ per complessivi fr. 27'887.60. III. Controvalore del capitale investito negli immobili

E. 5.1

L'art. 42 cpv. 1 prima frase LT prevede che gli immobili e i loro accessori siano imposti per il valore di stima ufficiale. Secondo l'art. 42 cpv. 1 bis, in deroga al capoverso 1, per gli immobili in costruzione, in fase di ampliamento o ristrutturazione avente carattere di miglioria, il cui valore non è ancora riflesso nella stima, viene aggiunto al valore di stima ufficiale secondo il capoverso 1 un supplemento pari al 70% delle relative spese di costruzione, di ampliamento o ristrutturazione sopportate dal contribuente sino al momento determinante per l'imposizione e indipendentemente se finanziate con mezzi propri o con mezzi di terzi.

E. 5.2

Nelle proprie osservazioni al ricorso, l'Ufficio giuridico della Divisione delle contribuzioni ha indicato che, il totale degli investimenti di miglioria al 31.12.2021 (ossia la differenza tra le spese di manutenzione non ammesse e quelle ammesse) era pari a fr. 58'895.-, come risulta dal calcolo seguente: miglorie 2020: fr. 48'362 x 70% = fr. 33'854.- miglorie 2021: fr. 35'774 x 70% = fr. 25'041.- Ora, in base alla presente decisione, vengono riconosciute spese di manutenzione (secondo l'allegato doc.

E. 9

al ricorso) non per fr. 4'558.- bensì per fr. 27'887.60. Le spese di manutenzione non ammesse, che si qualificano miglorie, sono pertanto pari a fr. 12'444.-. Motivo per il quale il controvalore investito negli immobili al 31.12.2021 dev'essere stabilito in 42'565, in base al calcolo che segue: miglorie 2020: fr. 48'362 x 70% = fr. 33'854.- miglorie 2021: fr. 12'444 x 70% = fr. 8'711.- IV. Riparto intercomunale 6. 6.1. Giusta l'art. 279 LT se le condizioni di assoggettamento si verificano in più comuni è stabilito un riparto intercomunale, riservate le disposizioni [...] secondo i principi del diritto federale concernente il divieto di doppia imposizione intercantonale. Per quanto concerne la sostanza immobiliare e il relativo reddito, secondo l'art. 280 cpv. 1 LT sono attribuiti al Comune di situazione degli immobili. 6.2. Come correttamente ritenuto anche dalla Divisione delle contribuzioni, nelle sue osservazioni del 30 novembre 2024, i mapp.

_____, _____, _____, _____, _____, _____, _____, _____, _____, _____ devono essere attribuiti al _____ di _____ anziché quello di _____. 7. Il ricorso è parzialmente accolto. Le spese di manutenzione relative al mapp. _____ RFD _____ sono riconosciute nella misura di fr. 27'887.60; il controvalore del capitale investito negli immobili al 31.12.2021 è di fr. 42'565; i mapp. _____ sono attribuiti al Comune di _____. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico dei ricorrenti, in misura proporzionale alla loro soccombenza. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD

e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è parzialmente accolto . § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 4 ottobre 2023 è riformata nel senso che: · le spese di manutenzione relative al mapp. _____ RFD _____ sono riconosciute in fr. 27'887.60; · il controvalore del capitale investito negli immobili al 31.12.2021 è di fr. 42'656.10; · i mapp. _____ sono attribuiti al Comune di _____. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di _____ fr. 1'400.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di _____ fr. 1'500.– sono a carico dei ricorrenti nella misura di 1/3 (fr. 500.–). 3. Contro il presen _____ Copia per conoscenza: - municipi di _____ e _____. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II presidente: _____ La cancelliera: _____

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