

TI_GERICHTE 80.2023.93 vom 3. Mai 2023

TI Tribunale d'appello, 2023-05-03, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2023.93

FR: TI_GERICHTE 80.2023.93 du 3 mai 2023

IT: TI_GERICHTE 80.2023.93 del 3 maggio 2023

Regeste

Deduzioni: spese per lavori di cura di monumenti storici, obbligo legale, restauro del tetto di rustico inserito nel PUC-PEIP, cambiamento di destinazione da stalla a casa di vacanza, delimitazione dei maggiori costi

Erwägungen

E. 1.1

I ricorrenti chiedono la deduzione dal reddito imponibile delle spese relative al rifacimento del tetto in pioda del rustico appartenente all'avv. RI 1, ubicato a _____, nella zona in _____) (mapp _____). In particolare, l'edificio, divenuto di sua proprietà nel corso del 2021 a seguito di una donazione da parte della sorella, sarebbe stato oggetto di un importante restauro, per effetto del quale da stalla è stato trasformato in un'abitazione secondaria nel rispetto delle vigenti normative in materia. Nel ricorso, i contribuenti si appellano in particolare alla Circolare n. 7/2020 (attualmente è in vigore la 7/2023, del 1.4.2023), concernente le "Deduzioni sui proventi della sostanza immobiliare privata" ed al capitolo 11 della stessa ("Spese per lavori di cura di monumenti storici"). Di diverso parere l'autorità fiscale, la quale sostiene preliminarmente che, non esistendo, né nei periodi fiscali precedenti né in quello sub iudice, un valore locativo dell'immobile, il contribuente non potrebbe chiedere in deduzione delle spese di manutenzione. Inoltre, l'importante cifra spesa dal proprietario per il restauro del rustico, ubicato in montagna peraltro a molte ore di distanza a piedi dall'abitato di _____, del valore di stima di poche migliaia di franchi, avvalorerebbe la tesi di un "nuovo edificio in senso economico", ciò che non sarebbe compatibile con delle spese di manutenzione in senso stretto. Secondo il fisco, le spese di demolizione e costruzione di un nuovo tetto in pioda, seppur di particolare pregio, non potrebbero neppure essere assimilate alle spese per lavori di cura di monumenti storici.

E. 1.2

Occorre verificare se l'autorità fiscale abbia valutato correttamente la fattispecie, escludendo la deduzione delle spese di rifacimento del tetto in pioda, sia come spese di manutenzione tout court sia come spese per lavori di cura di monumenti storici.

E. 2

LIFD e dell'art. 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 di amministrazione da parte di terzi. Invece della somma effettiva delle spese e dei premi concernenti i beni immobili privati, il contribuente può avvalersi di una deduzione complessiva. Per il periodo fiscale 2021, il Consiglio federale ed il Consiglio di Stato hanno stabilito questa deduzione complessiva (art. 32 cpv. 4 LIFD e art. 31 cpv. 4

LT) in: a) 10 per cento del reddito lordo della pigione o del valore locativo se, all'inizio del periodo fiscale, l'edificio risale al massimo a 10 anni prima; b) 20 per cento del reddito lordo della pigione o del valore locativo se, all'inizio del periodo fiscale, l'edificio ha più di 10 anni (art. 5 Ordinanza sui costi di immobili del 24 agosto 1992 [RS 642.116] risp. art. 2 Regolamento della Legge tributaria del 18 ottobre 1994 [RL 10.2.1.1.1]). Per ogni periodo fiscale e per ognuno dei propri immobili, il contribuente può scegliere tra la deduzione dei costi effettivi e la deduzione complessiva (art. 2 cpv. 2 RLT; art. 5 cpv.

E. 2.1

Le spese immobiliari deducibili possono essere divise nelle due categorie seguenti: · le spese di manutenzione in senso lato: tale categoria corrisponde a spese di acquisizione del reddito, ossia a costi che non possono essere qualificati come investimenti; · determinate spese immobiliari qualificabili come investimenti in senso tecnico (e non costi), ma che sono deducibili fiscalmente, in virtù di una base legale speciale espressa: si tratta essenzialmente degli investimenti destinati al risparmio di energia e alla protezione dell'ambiente e delle spese per lavori di cura di monumenti storici (Merlino , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ed., Basilea 2017, n. 53 ad art. 32 LIFD, p. 685). I. Spese di manutenzione

E. 2.2.1

Ai sensi dell'art. 32 cpv.

E. 2.2.2

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. 2.3.1

Gli art. 32 LIFD e 31 LT contemplano le cosiddette deduzioni delle spese per l'acquisizione del reddito, in particolare del reddito della sostanza mobiliare e immobiliare. La deducibilità dei costi fatti valere dipende essenzialmente dal carattere imponibile del reddito, per il cui conseguimento il contribuente li sostiene. Dal punto di vista sistematico, la deduzione delle spese per l'acquisizione del reddito deve essere fatta rientrare nella determinazione della base di calcolo del reddito, in applicazione del principio del reddito netto. Ne consegue che dai redditi lordi imponibili possono essere dedotti, nella misura in cui ciò è previsto da una legge formale, i costi di acquisizione a tal fine sostenuti; il reddito netto così determinato (riservate ulteriori deduzioni) costituisce la base di calcolo dell'imposta. Per principio, i redditi non imponibili sono per contro irrilevanti ai fini della determinazione della base di calcolo, ragione per cui le spese che hanno comportato non danno diritto ad alcuna deduzione (cfr. la sentenza del Tribunale federale del 10 agosto 2015 n. 2C_929/2014, in RDAF 2016 II 78 consid. 3.2; inoltre sentenza CDT n. 80.2016.127 del 31 agosto 2016, consid. 2.2 e giurisprudenza citata; Locher , op. cit., p. 944, n. 2 ad art. 32 LIFD). La giurisprudenza ammette un'eccezione per il caso in cui un immobile non possa essere abitato né ceduto in locazione, a causa dello svolgimento di lavori di manutenzione. Sebbene non vi sia un reddito imponibile, è comunque ammessa la deduzione delle spese di manutenzione (DTF 133 II 287 consid. 3; inoltre Locher , Kommentar zum DBG, vol. I, 2 a ediz., Basilea 2019, n. 2 ad art. 32 LIFD, p. 944; Zwahlen/Lissi , op. cit., n. 9 ad art. 32 LIFD, p. 760). La deducibilità dei costi sostenuti per gli immobili dipende pertanto

direttamente dall'imposizione del reddito che generano, ovvero sono deducibili unicamente quelle spese che dal punto di vista economico e temporale hanno un nesso diretto ed immediato con l'acquisizione di detto reddito (cfr. Zwahlen/Lissi, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, DBG, 3 a ediz., Basilea 2017, n. 15 ad art. 21 LIFD, p. 545; ibidem, n. 1 e n. 9 ad art. 32 LIFD).

E. 2.3.2

Di conseguenza, secondo una giurisprudenza consolidata e incontestata, trattandosi di spese per il conseguimento del reddito, la deduzione di costi di manutenzione immobiliare può entrare in considerazione solo se la parte costitutiva dell'immobile, sul quale viene intrapresa la manutenzione, è stata considerata nel calcolo del valore locativo (cfr. CDT, sentenza n. 80.2016.87 del 10 aprile 2017; sentenza no. 80.2014.215 del 7 maggio 2015, consid. 2.2 e la citata sentenza del Tribunale federale del 6 dicembre 1999, pubblicata in: StE 2001 B 25.6 n. 44, consid. 2d) rispettivamente nella pigione stabilita contrattualmente.

E. 2.3.3

Decisivo è che le spese di manutenzione siano poste in relazione ad un reddito attuale o del passato, generato dall'immobile. Se invece lo scopo dei costi di manutenzione è quello di sviluppare una nuova fonte di reddito da cui deriverà un reddito futuro, tali spese non sono deducibili, siccome si tratta di costi di investimento (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Handkommentar zum DBG, 4 a ed., Berna 2023, n. 5 ad art. 32 LIFD).

E. 2.4

Nel caso di specie, né nel periodo fiscale preso in considerazione né nei periodi antecedenti, il mapp. _____ RFD _____ aveva un valore locativo. Quindi alcun reddito era correlato all'immobile in questione, che era una stalla. Come visto ed indicato dal ricorrente, a seguito dei lavori di ristrutturazione, che hanno permesso di trasformare la "stalla" in un'abitazione secondaria, verrà data l'abitabilità del manufatto con la conseguente creazione di una nuova fonte di reddito. Motivo per il quale, correttamente l'UT ha negato la possibilità di dedurre le spese di manutenzione. Vi è a questo punto da chiedersi se la ristrutturazione operata al mapp. _____ RFD _____ possa rientrare nel campo di applicazione delle disposizioni concernenti le spese per lavori di cura di monumenti storici. II. Spese per lavori di cura di monumenti storici 3. 3.1. 3.1.1. Secondo l'art. 32 cpv. 3 LIFD, per l'imposta federale diretta sono deducibili le spese per i lavori di cura di monumenti storici che il contribuente ha intrapreso in virtù di disposizioni legali, d'intesa con le autorità o su loro ordine, a condizione che tali lavori non siano sussidiati. Secondo l'art. 31 cpv. 3 LT, per l'imposta cantonale sono deducibili le spese per lavori di cura dei beni culturali protetti che il contribuente ha intrapreso in virtù di disposizioni legali, d'intesa con le autorità o su loro ordine, a condizione che tali lavori siano sussidiabili e nella misura in cui la spesa non è coperta da sussidi. 3.1.2. Tale deduzione ha come finalità quella di incoraggiare la protezione dei monumenti storici e persegue pertanto uno scopo extrafiscale; si fonda sull'art. 78 Cost., che concerne la protezione della natura e del paesaggio. Conformemente al suo scopo extrafiscale, la deduzione di tali spese non dipende dalla questione se e come i lavori si ripercuotano sul valore dell'immobile (sentenza TF 9C_677/2021 del 23.2.2023, consid. 3.1, in RDAF 2023 II p. 77; Komor, Die Gewinnungskosten beim Einkommen aus unbeweglichem Privatvermögen, Berna 2020, n. 439, p. 232). 3.2. 3.2.1. Le spese di ristrutturazione di monumenti storici sono fiscalmente deducibili, a condizione che tali lavori: · corrispondano

a dei “lavori di cura” (in francese “restauration”); · abbiano come oggetto dei monumenti storici; · siano intrapresi dal contribuente in applicazione di disposizioni legali (comunali, cantonali o federali); · d’intesa con le autorità oppure su loro ordine; · e che non siano sussidiati. Tali condizioni devono essere cumulativamente adempiute (Merlino , op. cit., n. 98-102 ad art. 32 LIFD, p. 698; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner , op. cit., n. 130 ad art. 32 LIFD; RDAF 2023 II p. 81; StE 1999 B 25.6. Nr. 35 consid. 1; Locher , Kommentar DBG, 2 a ed., Basilea 2019, n. 50 ad art. 32 LIFD, p. 965).

3.2.2. I lavori di ristrutturazione devono riferirsi esclusivamente a lavori di restauro e ripristino (sentenza del TF 2C_453/2009 del 3.2.2010 consid. 3.4, con riferimento alla versione francese dell’art. 32 cpv. 3 LIFD, secondo cui sono deducibili “les frais occasionnés par des travaux de restauration de monuments historiques”). Se tuttavia i costi derivano da un diverso intervento di rinnovo, che nel suo insieme non serve al restauro o al ripristino, sono tutt’al più deducibili, quali per la cura di monumenti storici, gli eventuali maggiori costi (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner , Handkommentar zum DBG, op.cit., n. 129a ad art. 32 LIFD, p. 662). Con tale aspetto si è confrontato il Tribunale federale in una recente sentenza (9C_677/2021 del 23.2.2023, in RDAF 2023 II p. 77), che riguardava il caso di due contribuenti friborghesi che, nel 2018, avevano acquistato una fattoria, situata nel Canton Giura, in un Comune iscritto nell’Inventario federale degli insediamenti svizzeri da proteggere d’importanza nazionale (ISOS) e che necessitava di importanti lavori di ristrutturazione. L’immobile era stato rinnovato completamente tra il 2018 ed il 2019. I lavori di ristrutturazione non erano tuttavia stati intrapresi su ordine della Commissione per la protezione del paesaggio e degli insediamenti, ma su iniziativa dei contribuenti, che avevano acquistato l’immobile per rinnovarlo affinché potesse nuovamente essere abitato. La Commissione per la protezione del paesaggio era stata consultata e si era pronunciata, in un Rapporto, esprimendo delle raccomandazioni sui lavori da intraprendere (per esempio sull’aspetto delle facciate). Nel ricorso al Tribunale federale, i ricorrenti – ai quali era stata negata dalle autorità cantonali la deduzione per spese di cura di monumenti storici – sostenevano che l’istanza cantonale precedente avesse sottostimato la portata del Rapporto della Commissione e ritenevano del resto altamente improbabile che la licenza edilizia gli sarebbe stata rilasciata se non avessero seguito le raccomandazioni dell’autorità. L’Alta Corte ha lasciato aperta la questione relativa alla portata del rapporto della Commissione cantonale, ma ha ritenuto decisivo il fatto che i costi sostenuti erano stati causati dal rinnovo della fattoria e che tale rinnovo non era servito, nel suo insieme, al restauro oppure al ripristino dello stato anteriore dell’immobile, e quindi, in altri termini, alla tutela di un monumento. Il TF ha aggiunto che non si poteva escludere del tutto la deducibilità dei maggiori costi del rinnovo, che fossero dipesi proprio dalle raccomandazioni della Commissione. Tuttavia, l’istanza precedente non aveva rilevato che, per conformarsi alle raccomandazioni, i ricorrenti avessero dovuto sostenere spese supplementari. Del resto, i contribuenti, che avevano l’onere della prova, trattandosi di deduzioni, non avevano comprovato che le raccomandazioni della Commissione avessero comportato un maggior costo. Nel caso in questione, l’Alta Corte si era poi confrontata con la questione se le spese sostenute dai contribuenti per il rinnovo della fattoria potessero essere considerate alla stregua di spese di manutenzione vere e proprie.

3.2.3 I lavori non sono eseguiti d’intesa con le autorità o su loro ordine se il contribuente si limita a seguire le istruzioni tecniche dell’autorità per la conservazione dei monumenti quando esegue i lavori di costruzione. Se non c’è collaborazione ufficiale, i costi non possono essere dedotti quali spese per lavori di cura di monumenti storici. Una semplice raccomandazione generale di un’autorità

riguardante un bene protetto non è sufficiente per dedurre le spese a tale titolo (Komor , op. cit., n. 441, p. 233; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner , op. cit., n. 152 ad art. 30). 3.2.4. Occorre poi l'esistenza di una base legale che preveda il lavoro di cura del monumento (ad esempio la legge cantonale del Canton Ginevra, L 4 05, Loi sur la protection des monuments, de la nature et des sites ed in particolare gli art. 19 ss., che prevedono gli obblighi di manutenzione del proprietario). La cura di monumenti storici locali e regionali compete innanzitutto ai Cantoni e, in maniera minore, alla Confederazione. Spetta pertanto ai Cantoni stabilire in cosa consistono i lavori di cura (Merlino , op. cit., n. 99 e 101 ad art. 32 LIFD, p. 698; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner , op. cit., n. 130 ad art. 32 LIFD; RDAF 2023 II p. 81; Komor , op. cit., p. 231 e segg.). La norma federale e quella cantonale riguardano unicamente le spese di ristrutturazione fatte dal contribuente su un immobile detenuto nella sua sostanza privata (Locher , op. cit., n. 53 ad art. 32 LIFD). 4.

E. 4

dell'Ordinanza).

E. 4.1

A livello ticinese, nella Circolare n. 7/2023 "Deduzioni sui proventi della sostanza immobiliare privata", viene indicato, per quanto concerne le spese per interventi di monumenti storici: – devono riferirsi ad un fondo (immobile) che fa parte della sostanza privata del contribuente (art. 9 cpv. 3 LAID) e che è considerato bene culturale protetto in virtù dell'Ordinamento federale o cantonale in materia di protezione dei beni culturali e dalle NAPR comunali; – devono essere conseguenti ad un obbligo legale che incombe al contribuente proprietario in virtù della legislazione federale o cantonale in materia di protezione dei monumenti storici o devono avvenire d'intesa con l'autorità federale, cantonale o comunale preposta alla tutela dei beni culturali oppure su ordine delle medesime; – devono essere sussidiabili: la quota deducibile è solo quella non coperta dai sussidi ed è ammessa fino a concorrenza dell'importo ritenuto sussidiabile dalle autorità preposte alla tutela dei beni culturali. Così ad esempio se, per un investimento di 1,0 mio. di franchi, la spesa sussidiabile è di 0.50 mio. e il sussidio di 0.10 mio, la quota deducibile dal reddito sarà di 0.40 mio di franchi. Ritenuto che i costi per la cura di monumenti storici non sono parificati ai costi di manutenzione, questi possono essere dedotti in aggiunta alla deduzione complessiva (forfettaria) dei costi di manutenzione.

E. 4.2.1

Nel Canton Ticino è in vigore la Legge sulla protezione dei beni culturali (RL 445.100), cui scopo è, altresì la protezione e la valorizzazione dei beni culturali (art. 1). Nella legge per "bene culturale" si intendono "i beni mobili e gli immobili che singolarmente o nel loro insieme rivestono interesse per la collettività, in quanto testimonianze dell'attività creativa dell'uomo in tutte le sue espressioni" (art. 2). Per "bene culturale protetto", nella legge si specifica che è ogni bene culturale sottoposto a protezione in applicazione di questa legge e della legislazione sulla pianificazione del territorio (art. 3 cpv. 1). In particolare sono categorie di beni protetti: (a) gli immobili d'interesse cantonale, (b) gli immobili d'interesse locale. Nel Rapporto dell'11.4.1997 sul messaggio del 14.3.1995 concernente il disegno di legge sulla protezione dei beni culturali, la Commissione della legislazione del Gran Consiglio afferma che il proprietario è il primo responsabile di un bene di interesse collettivo e deve quindi adempiere i doveri che da questa situazione derivano, principalmente conservando in modo adeguato la sua proprietà. Per far ciò esso sa di poter

contare sulla collaborazione del Cantone che si organizza come vero e proprio servizio pubblico al beneficio dei proprietari, cioè i responsabili diretti della tutela. Concretamente lo Stato fornisce un servizio di informazione e consulenza, degli incentivi fiscali per beni mobili ed immobili ed un contributo finanziario alla conservazione del bene. Lo Stato resta comunque il garante istituzionale del patrimonio culturale d'interesse pubblico: a lui spetta dunque il compito di raccogliere, ordinare e diffondere le informazioni sui beni protetti e di decidere come e quali misure di protezione adottare. Sempre nel Rapporto si legge che la protezione dei beni immobili è concepita come “protezione integrata” da realizzare nel contesto della pianificazione del territorio. Concretamente viene privilegiata una protezione globale del singolo oggetto, che tenga conto della sua sostanza e dei fattori territoriali e ambientali nei quali il medesimo si inserisce. Si passa quindi dall'iscrizione in un rigido elenco di monumenti all'istituzione della protezione attraverso piani regolatori comunali. Gli stessi principi vengono riportati anche nel Messaggio concernente il disegno di legge sulla protezione dei beni culturali.

E. 4.2.2

L'art. 5 della legge in questione (“Responsabilità”) prevede, in particolare, che i proprietari sono responsabili della tutela dei beni culturali di loro appartenenza (cpv. 1) e che gli enti pubblici partecipano alla tutela nella misura richiesta dall'interesse pubblico (cpv. 2). L'art. 23 della legge prevede espressamente che il proprietario di un bene culturale protetto abbia l'obbligo di conservarlo nella sua sostanza, provvedendo alla sua manutenzione regolare.

E. 4.3.1

Come visto, la nozione di bene culturale protetto, oltre che nella sopraccitata Legge sulla protezione dei beni culturali si trova anche nella legislazione sulla pianificazione del territorio. Per quanto concerne nello specifico la tematica dei rustici è stato adottato, a livello cantonale il Piano di utilizzazione cantonale dei paesaggi con edifici e impianti protetti (PUC-PEIP), con le relative norme di attuazione (<https://www4.ti.ch/dt/dstm/sst/temi/puc-paesaggi-con-edifici-e-impianti-protetti/paesaggi-con-edifici-e-impianti-protetti/norme-di-attuazione-napuc-peip>, sito visualizzato il 9.1.2024). Nelle norme in questione, all'articolo 1, viene indicato che il PUC-PEIP si fonda segnatamente su determinate basi legali e tra queste vi sono la Legge federale sulla pianificazione del territorio (LPT), la relativa Ordinanza, la Legge cantonale di applicazione della LPT, la Legge edilizia cantonale (LE).

E. 4.3.2

L'art. 2 (“Scopi del PUC-PEIP”) precisa che il PUC-PEIP è volto alla delimitazione dei paesaggi con edifici e impianti protetti ai sensi della scheda P3 del Piano direttore cantonale (art. 2.1.2). Esso è inteso ad assicurare la protezione e la gestione del territorio fuori dalle zone edificabili e permettere il mantenimento, la valorizzazione e, nella misura del possibile, il recupero di edifici e impianti degni di protezione, situati fuori dalle zone edificabili, laddove essi costituiscono una componente del paesaggio tradizionale locale, con tutte le sue componenti, in quanto espressione della cultura rurale tradizionale. Il PUC-PEIP promuove, segnatamente, la conservazione e la valorizzazione della sostanza edilizia rurale tradizionale (edifici e impianti meritevoli di conservazione) (art. 2.2.1 lett. a).

E. 4.3.3

Il Capitolo II del PUC-PEIP (“Norme edilizie”), all'art. 13.1 indica che tutti gli interventi sugli edifici e impianti definiti meritevoli (categoria Ia, Ic e Id), sugli oggetti meritevoli già

trasformati (categoria 3), le ricostruzioni di edifici diroccati ricostruibili (Ib), così come qualsiasi ulteriore intervento all'interno dei comprensori protetti dal PUC-PEIP devono rispettare i criteri di salvaguardia di quei valori paesaggistici, culturali, formali, costruttivi e volumetrici insiti nella loro tipologia. All'art. 14.1 ("Obbligo di gestione dei fondi e tutela dell'esercizio dell'agricoltura"), si indica che il Cantone assicura la gestione dei paesaggi protetti dal PUC-PEIP, attraverso l'agricoltura, i proprietari degli edifici e dei fondi, gli enti interessati e l'applicazione delle altre politiche settoriali. L'art. 18 del PUC-PEIP regola i requisiti per la domanda di costruzione e l'art. 19 il controllo del cantiere nonché al termine dei lavori, per verificare la conformità delle opere eseguite con la licenza di costruzione e le condizioni esposte dalla stessa (in merito alla domanda di costruzione cfr.

<https://www4.ti.ch/dt/sg/udc/temi/domande-di-costruzione/rustici/rustici> , sito visualizzato il 9.1.2024).

E. 4.3.4

In merito ai tetti, il PUC-PEIP affronta la tematica all'art. 15.6: il rifacimento del tetto deve rispettare il suo stato originario; esso deve conservare la geometria, l'orientamento del colmo, le quote (alla gronda ed al colmo), le pendenze delle falde e le sporgenze originarie (art. 15.6.1.). Il materiale di copertura originario va conservato e/o ripristinato (art. 15.6.2.). Proprio per i tetti in piode esiste una direttiva inerente i contributi tetti in materiale tradizionale in relazione al PUC – PEIP che specifica quali sono i requisiti per poter beneficiare di un sussidio (https://www4.ti.ch/fileadmin/DT/temi/puc_paesaggi_edifici_im_pianti_protetti/tetti_piode/Direttiva_contributi_tetti_materiale_tradizionale.pdf).

E. 5

ad art. 32 LIFD; Känzig , Direkte Bundessteuer, 2 a ed., Vol. I, Basilea 1982, p. 649; Bottoli , Lineamenti di diritto tributario ticinese, Lugano 1977, p. 66).

E. 5.1

Ritornando al caso che qui ci occupa, il ricorso si è concentrato sulla questione della deducibilità delle spese legate al rifacimento del tetto in piode del rustico di proprietà del contribuente. Il rustico si trova nel Comune di _____, in particolare nella zona "_____" dell'_____: dalla consultazione della mappa del PUC-PEIP (<https://www4.ti.ch/dt/dstm/sst/temi/puc-paesaggi-con-edifici-e-impianti-protetti/mappa/puc-peip> , sito visualizzato il 9.1.2024) ed introducendo la località summenzionata, la stessa appare inserita in tale piano di utilizzazione speciale.

E. 5.2.1

Nella decisione su reclamo, come visto, l'autorità fiscale ha analizzato la deduzione richiesta in base alle normative ed alla giurisprudenza vigenti in ambito di spese di manutenzione immobiliari, negandola. Ha inoltre escluso la possibilità di ritenerle spese di cura di monumenti storici con questa breve spiegazione: Anche se il rustico rientra nel piano di utilizzazione cantonale dei paesaggi con edifici e impianti protetti (PUC-PEIP) e sebbene i tetti in piode costituiscano una componente essenziale del paesaggio tradizionale locale, rimane il fatto che tali lavori non sono stati intrapresi in seguito ad un obbligo legale. In sostanza, l'autorità fiscale non ha rilevato l'esistenza di una base legale che obbligava il contribuente ad intraprendere la manutenzione del tetto.

E. 5.2.2

Diversamente dalla conclusione dell'autorità fiscale, questa Camera ritiene invece che l'obbligo legale di manutenzione esista, ritenuto che il rustico è inserito nel PUC-PEIP, e ciò sia in base all'art. 23 della Legge sulla protezione dei beni culturali (ed alla sua interpretazione per il tramite del Rapporto della commissione della Legislazione ed al Messaggio) sia in base alle norme di attuazione del PUC-PEIP.

E. 5.3.1

Come visto, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, sono deducibili a titolo di spese per lavori di cura di monumenti storici solo i costi relativi a lavori di restauro e ripristino. Ora, la domanda di costruzione presentata al Municipio competente dal ricorrente non concerneva un semplice restauro o un ripristino dello stato anteriore del rustico, ma prevedeva, oltre alla sostituzione del tetto in piode, il “ cambio di destinazione da stalla a casa di vacanza ”. Ne consegue che i rilevanti costi sostenuti per il rinnovo del rustico non possono essere qualificati spese per lavori di cura di monumenti storici. L'intervento edilizio è infatti andato ben aldilà del restauro dell'edificio esistente, che fungeva originariamente da baita di caccia e non era abitabile.

E. 5.3.2

La giurisprudenza citata ammette tuttavia che, nei casi in cui i lavori non si sono limitati al restauro e al ripristino, possano essere ammessi in deduzione eventuali costi supplementari, che il proprietario avesse dovuto sostenere per conformarsi alle prescrizioni dell'autorità preposta alla tutela dei beni culturali. Il materiale con cui il tetto doveva essere risanato era prescritto dalle NA PUC-PEIP ed era in tal modo esclusa una diversa opzione da parte del proprietario. D'altronde, proprio perché il tetto doveva essere mantenuto in piode il ricorrente ha beneficiato di un sussidio cantonale. Ne consegue che, nella misura in cui l'insorgente non ha potuto liberamente scegliere come realizzare il tetto del suo rustico, ma si è dovuto conformare alle prescrizioni legali e alle indicazioni delle autorità preposte, ha dovuto affrontare dei maggiori costi, che avrebbe potuto evitare se non si fosse dovuto attenere a tali vincoli. Resta solo da commisurare il maggior costo in questione.

E. 5.3.3

A tale riguardo, l'art. 12 a del Regolamento di applicazione della legge edilizia del 9 dicembre 1992 (RLE; RL 705.110) prevede che, per le domande di costruzione concernenti edifici meritevoli di conservazione (categorie 1a, 1c, 1d), gli edifici meritevoli già trasformati (categoria 3) e le ricostruzioni di edifici diroccati ricostruibili (categoria 1b) secondo l'inventario comunale degli edifici fuori della zona edificabile (IEFZE) all'interno del Piano di utilizzazione cantonale degli edifici ed impianti protetti (PUC-PEIP), a dipendenza della natura dell'intervento, i progetti debbano comprendere: a) i piani di rilievo e i piani di progetto: delle piante di ogni piano, con le misure principali e la destinazione di ogni vano (scala 1:50), delle sezioni di ogni corpo dell'edificio, da cui si possano dedurre le quote dell'opera e quella dei singoli piani, nonché del terreno naturale circostante (scala 1:50), di tutte le facciate dell'edificio e di quelle di eventuali edifici contigui (scala 1:50), della sistemazione esterna (scala 1:100). Le rappresentazioni grafiche dovranno indicare con colore giallo le demolizioni, con colore rosso i nuovi interventi e le nuove componenti e con colore viola gli elementi che saranno rimossi e successivamente ricollocati nella loro sede originaria; b) il rilievo fotografico completo dell'edificio (4 prospetti e interno di ogni locale) e del suo paesaggio (unità paesaggistica di riferimento, art. 14 NAPUC-PEIP) che ne documenti lo stato al momento dell'inoltro della domanda di

costruzione; c) una relazione tecnica che descriva con precisione tutti gli interventi previsti, i dettagli costruttivi e i materiali utilizzati, nonché la presenza di dettagli particolari e di elementi di pregio originali da salvaguardare ed una descrizione dell'unità paesaggistica di riferimento; d) l'indicazione del volume del materiale di scavo esuberante e delle demolizioni, e della loro destinazione; e) le modalità di gestione dell'unità paesaggistica di riferimento al momento dell'inoltro della domanda di costruzione; f) una proposta dell'istante per la gestione dell'unità paesaggistica di riferimento dell'edificio.

E. 5.3.4

Agli atti non vi è alcun documento inerente i lavori intrapresi, in particolare la domanda di costruzione con gli allegati richiesti dalla legge. Non è pertanto possibile verificare in quale misura il ricorrente abbia dovuto sostenere costi imposti dalla necessità di conformarsi alle norme di applicazione del PUC-PEIP e, d'altra parte, quali di questi costi ulteriori non siano eventualmente stati determinati dalla trasformazione del rustico da stalla a casa di vacanza.

E. 5.4

In questa situazione, gli atti devono essere retrocessi all'Ufficio di tassazione. Spetterà all'UT chiedere al contribuente tutti gli atti relativi alla ristrutturazione del rustico (comprese la domanda di costruzione con tutti gli allegati, la licenza edilizia, la documentazione fotografica ante e post intervento, il rapporto di collaudo del 16.5.2023 con allegati, e tutti gli altri documenti ritenuti necessari), invitandolo a voler comprovare il maggior costo legato agli interventi di restauro legati alla preservazione del rustico ed in particolare del tetto nella sua essenza.

E. 6

Di conseguenza la decisione su reclamo del 3.5.2023 è annullata e gli atti sono ritornati all'UT per una nuova decisione, a seguito degli ulteriori accertamenti indicati. Non vengono prelevate né tassa di giustizia, né spese giudiziarie. Al ricorrente, avvocato che agisce in causa propria, non si riconoscono ripetibili (cfr. DTF 129 II 297 consid. 5). Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. La decisione su reclamo del 3.5.2023 è annullata e gli atti sono rinviati all'UT per una nuova decisione, a seguito degli ulteriori accertamenti indicati. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Non vengono assegnate ripetibili. 3. Contro il presente Copia per conoscenza: - municipio . 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.