

TI_GERICHTE 80.2024.1 vom 29. November 2023

TI Tribunale d'appello, 2023-11-29, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2024.1

FR: TI_GERICHTE 80.2024.1 du 29 novembre 2023

IT: TI_GERICHTE 80.2024.1 del 29 novembre 2023

Regeste

Deduzioni: spese di manutenzione immobili, nuova giurisprudenza del Tribunale federale, abrogazione “nuova costruzione in senso economico”, annullamento della decisione impugnata

Erwägungen

E. 0

C. Con decisioni dell'11 ottobre 2023, l'Ufficio di tassazione di Lugano (di seguito UT) notificava ai contribuenti le tassazioni IC e IFD per i periodi fiscali 2017, 2018 e 2019, determinando come segue gli elementi imponibili: 2017 2018 2019 Spese immobiliari totali 15'256 23'063 75'928 Deduzioni mapp. _____ 6'819 14'627 69'482 Reddito imponibile IC 202'400 186'600 123'300 Reddito determinante per aliquota IC 203'700 187'800 124'500 Reddito imponibile IFD 205'800 190'400 129'600 Reddito determinante per aliquota IFD 207'000 191'600 130'800 Tutte e tre le decisioni erano così motivate: 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; non invece quelle che ne costituiscono una miglioria o un investimento. D. Con unico reclamo dell'8/10 novembre 2023, _____ chiedeva che le spese di manutenzione per gli immobili fatte valere fossero integralmente riconosciute. Al reclamo era allegata la domanda di costruzione per il mapp. _____ RFD _____, corredata dal progetto e dal preventivo di massima comprensivo delle piante e delle sezioni quotate. Secondo il reclamante, da tali documenti emergeva chiaramente che gli interventi effettuati sull'immobile non erano finalizzati ad un “rinnovo totale o di ricostruzione”, bensì che si trattava di un investimento destinato al risparmio energetico (in particolare “isolazione di pareti e tetto dal clima esterno, isolamento dei pavimenti al piano terreno dal suolo, compresa la sostituzione delle finestre e degli avvolgibili”) ed all'uso razionale dell'energia e di protezione dell'ambiente (“sostituzione del vecchio impianto di riscaldamento a gasolio con installazione di una pompa di calore per il riscaldamento dei locali e la produzione di acqua calda”). La struttura edilizia, dopo l'esecuzione dei lavori, non sarebbe risultata diversa da quella preesistente, ma vi sarebbe stata unicamente la demolizione di qualche parete interna per una “migliore suddivisione dei locali abitabili” e inoltre non vi sarebbe stato alcun cambiamento di destinazione. Per il periodo fiscale 2019, il contribuente chiedeva inoltre che, anche per quanto concerneva il mapp. _____ RFD _____, di cui era comproprietario con i fratelli _____ e _____, e per la PPP _____ del fondo base n. _____ RFD _____) venisse concesso – anziché il forfait – l'ammontare delle spese effettive di manutenzione. E. Con decisioni del 29 novembre 2023, l'UT respingeva il reclamo per i periodi fiscali 2017 e 2018, mentre lo accoglieva limitatamente alle deduzioni relative alla PPP _____ di

_____ (_____). Per quanto concerne in particolare le spese relative alla ristrutturazione del mapp. n. _____ RFD di _____, le decisioni erano così motivate: Secondo gli art. 34 lett. d LIFD e 33 lett. d LT le spese di acquisto e di fabbricazione di beni patrimoniali non possono essere dedotte dal reddito imponibile. Per spese di fabbricazione si intendono: - costi derivanti dalla realizzazione di nuove costruzioni; - spese di 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. L'esistenza di tali lavori va determinata concretamente facendo capo ad una valutazione pratica e di buon senso delle diverse attività edificatorie in esame. Se da tale valutazione ne risulta la qualifica di nuova costruzione o risanamento totale dell'immobile non possono essere rilevate spese di manutenzione deducibili dal reddito. (...). Nel caso in esame, secondo la documentazione prodotta e la domanda di costruzione presentata, si evince come la domanda è inerente ad una nuova costruzione con ristrutturazione e risanamento energetico. Gli interventi eseguiti sono comparabili a quanto indicato sopra e per questo motivo si conferma quanto deciso in sede di prima istanza dall'autorità fiscale. Infine, quanto alle spese relative al mapp. _____ RFD di _____, per il solo periodo fiscale 2019, l'autorità fiscale confermava la deduzione forfetaria delle spese di manutenzione, in quanto superiori rispetto a quelle effettive deducibili. F. Con unico, tempestivo, ricorso _____ RI 1 impugna le decisioni di tassazione IC/IFD per i periodi fiscali dal 2017 al 2019. Per rapporto alle spese di manutenzione richieste in deduzione per il mapp. _____ RFD _____, l'insorgente ritiene – diversamente dall'autorità fiscale – che, a seguito dell'intervento edilizio la struttura dell'immobile non risulti diversa da quella preesistente. La casa non sarebbe stata sventrata in vista di un rinnovo totale oppure di un'estesa ricostruzione. Non vi sarebbero state particolari demolizioni, ad eccezione di qualche parete interna “per una migliore suddivisione dei locali abitabili”, né sarebbe intervenuto alcun cambiamento di destinazione. La ristrutturazione sarebbe stata mirata ad un risparmio energetico, con la sostituzione di impianti tecnici atti a limitare la perdita di energia e destinati “ad un uso razionale dell'energia e alla protezione dell'ambiente (sostituzione del vettore energetico)”, interventi questi che, dal punto di vista fiscale, dovrebbero essere assimilati alle spese di manutenzione. Oltre agli interventi sopradescritti il ricorrente avrebbe sostituito “impianti obsoleti”, ed in particolare i sanitari, i bagni, le cucine ed i serramenti interni. Anche in tal caso si sarebbe confrontati a “spese di modernizzazione e sostituzione di installazioni non più conformi alle esigenze moderne, le cui spese sono nondimeno deducibili”. L'insorgente chiede pertanto di riconoscere – a titolo di spese di manutenzione per il mapp. _____ RFD _____ – fr. 51'984.- per il 2017, fr. 475'887.- per il 2018 e fr. 154'371.- per il 2019. In via subordinata, postula che le spese di manutenzione siano elevate al 70% delle spese effettive indicate nelle dichiarazioni fiscali e che il restante 30% venga riconosciuto quale spese di miglioria. Da ultimo chiede, anche per il mapp. _____ RFD _____, il riconoscimento delle spese di manutenzione effettive anziché il forfait, essendo le prime maggiori. G. Con osservazioni del 5/8 gennaio 2024, l'UT rileva che i lavori che hanno interessato il mapp. _____ RFD _____ sono stati “molto ampi e hanno mutato radicalmente l'immobile”. Oltre alla sopraelevazione con la creazione di un nuovo piano, il pian terreno ed il primo piano sarebbero stati completamente “stravolti”, con la modifica della posizione dei bagni e della cucina. L'autorità fiscale riconosce tuttavia un “errore” nella mancata integrale deduzione delle spese di manutenzione e propone di riconoscere i seguenti interventi (per complessivi fr. 81'667.-),

da suddividere tra i periodi fiscali: · Termopompa: 2/3 di fr. 35'000.- (considerato 1/3 di sovradimensionamento per il piano aggiuntivo) · Impianto solare: fr. 13'000.- · Porte interne: ½ di fr. 16'500.- · Porte esterne: fr. 10'200.- · Cappotto esterno 2/3 di fr. 39'200.- (considerato 1/3 di sovradimensionamento per il piano aggiuntivo) · Bucalettere: fr. 750.-

L'UT propone poi di aggiungere le spese seguenti per i singoli periodi fiscali: 2017 - Messa fuori servizio serbatoio fr. 551.- - Perizia amianto fr. 2'565.- - Parziale spese ristrutturazione fr. 6'667.- 2018 - Parziale ristrutturazione fr. 65'000.- 2019 - Rappezzi asfalto fr. 4'075.- - Parziale spese ristrutturazione fr. 10'000.-

Per quanto concerne, invece, il mapp. _____ RFD _____, si propone l'accoglimento del ricorso. H. Con replica del 24/26 gennaio 2024, il ricorrente sostiene che il progetto di ristrutturazione avrebbe previsto una “leggera sopraelevazione del tetto dell'immobile”, che, tuttavia, anche a seguito di un'opposizione presentata dai proprietari confinanti contro la domanda di costruzione, non avrebbe potuto essere messa in atto. L'altezza dell'immobile alla gronda non sarebbe stata, di fatto, modificata, fatto salvo lo spessore della nuova isolazione. Grazie ai lavori di isolazione del tetto e delle pareti, si sarebbero potuti rendere meglio abitabili alcuni spazi che, precedentemente, non potevano essere pienamente sfruttati all'interno dell'abitazione, poiché privi di riscaldamento (solaio) “ricavandone due spazi mansardati”. Anche la migliore disposizione dei locali al pian terreno ed al primo piano “ottenuta grazie all'abbattimento e alla ricostruzione di alcune pareti divisorie interne, non ha di fatto stravolto la disposizione dei locali, che sono stati in parte raggruppati: seppur ampliati cucina e bagno si trovano ancora nelle medesime precedenti posizioni, fatto salvo l'inserimento di un nuovo servizio che prima non esisteva”. Preso atto delle osservazioni dell'autorità fiscale, secondo l'insorgente le spese riconosciute dall'autorità fiscale (termopompa, cappotto, porte, ecc.) non potrebbero essere prese in considerazione come importi a sé stanti, ma “vanno messe in relazione anche ai costi di altri artigiani, in particolare quelli del capomastro, che per forza di cose si trova a dover collaborare in cantiere fatturando le relative prestazioni”. Diritto

E. 1

L'autorità fiscale ha respinto integralmente, nelle decisioni su reclamo, la deduzione inerente le spese di manutenzione fatte valere dal contribuente in relazione agli interventi svolti sul mapp. _____ RFD _____. Nella motivazione si è basata, in sostanza, su quella che era la giurisprudenza del Tribunale federale inerente la nuova costruzione in senso economico (cosiddetti “wirtschaftlicher Neubau”). In sede di osservazione al ricorso, l'autorità fiscale ha per contro proposto di riconoscere alcune delle deduzioni postulate.

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 (art. 31 cpv. 2 LT).

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 (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: 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. 2.3

Ai fini della determinazione del reddito imponibile non possono invece essere dedotte le spese di investimento, segnatamente di miglioria di beni patrimoniali (cfr. art. 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. 7/2024 del 1° 7.2024, in vigore dal 1.7.2024 [annulla e sostituisce la precedente Circolare DDC 7/2023]). 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. 2.4

Invece della somma effettiva delle spese e dei premi concernenti i beni immobili privati, il contribuente può avvalersi di una deduzione complessiva. Per i periodi fiscali 2017-2019, il Consiglio federale risp. il Consiglio di Stato hanno stabilito questa deduzione complessiva (art. 32 cpv. 4 LIFD risp. 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. 2.5

Nella procedura fiscale l'onere della prova è ripartito nel senso che l'autorità fiscale è tenuta a dimostrare l'esistenza di elementi che fondano o aumentano l'onere fiscale, mentre è a carico del contribuente la prova di quei fatti che concorrono a escludere o a ridurre il debito verso l'erario (DTF 133 II 153 e 121 II 257; ASA 64 p. 493; StE 1990 B 13.1 n. 8). Per quanto concerne le spese deducibili dal reddito imponibile, l'onere della prova è pertanto a carico del contribuente (cfr. p. es. la sentenza del TF 2C_112/2014 del 15.9.2014 consid. 4.1 in fine; inc. CDT 80.2014.36 del 29.7.2014 consid. 3.2.). Per quanto concerne i fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario il contribuente non li deve unicamente affermare, bensì pure documentare (DTF 140 II 248 consid. 3.5.; sentenza TF 2C_871/2016 dell'11.7.2016). 3. 3.1. Per stabilire se un intervento su un immobile si limiti a mantenerne il valore o lo faccia aumentare, si possono adottare criteri diversi. Se si adotta un approccio globale, che considera l'immobile nel suo insieme, il criterio consisterà nel valore intrinseco dello stesso; se ci si basa invece su un approccio individuale, che si concentra sulle singole misure intraprese o sulle singole componenti (installazioni) dell'immobile, il criterio consisterà nel valore dell'installazione concretamente riparata o sostituita. A tale riguardo, vi è stata un'evoluzione nella giurisprudenza del Tribunale federale. Se in un primo tempo considerava spesa di manutenzione ogni spesa tecnicamente qualificabile come tale, con la sentenza del 15 giugno 1973 (DTF 99 Ib 362) ha modificato la propria giurisprudenza, privilegiando un punto di vista soggettivo-economico, poiché solo in tal modo si terrebbe conto della capacità contributiva del contribuente. Tale giurisprudenza («Dumont») parte dalla constatazione che lo stato di conservazione di una costruzione influisce sul suo valore intrinseco, che è dunque soggetto a fluttuazioni. Ne discende che certi lavori, sebbene necessari a mantenere a lunga scadenza le possibilità di utilizzazione dell'immobile, comportano provvisoriamente un incremento di valore. Il proprietario può, d'altronde, scegliere, entro certi limiti, il momento in cui effettuare certi lavori. Più attenderà, più il valore intrinseco della costruzione si ridurrà rispetto a quello che sarebbe se fosse mantenuto regolarmente, e più grande sarà l'aumento di valore al momento in cui i lavori saranno finalmente effettuati. In base alle considerazioni che precedono, secondo il Tribunale federale l'immobile al momento dell'acquisto rappresenta un determinato valore, che dipende in particolare dal suo stato di conservazione. Possono

pertanto essere dedotte dal reddito lordo unicamente quelle spese che servono a mantenere o ripristinare questo valore. Le spese di manutenzione che provocano un aumento di valore che va al di là di quello che aveva l'immobile al momento dell'acquisto, sono invece da considerare costi di miglioria. Ne consegue che le spese per lavori di riattazione effettuati immediatamente dopo l'acquisto non possono essere dedotti dal reddito lordo. Sono deducibili solo i costi sopportati per eliminare un danno verificatosi dopo l'acquisto. Questa soluzione si imporrebbe anche per ragioni di parità di trattamento tra i contribuenti che acquistano un immobile in cattivo stato di manutenzione e quelli che lo acquistano dopo l'esecuzione dei lavori di rinnovo da parte del venditore.

3.2. Il legislatore è successivamente intervenuto per abrogare la giurisprudenza Dumont. Modificando gli articoli 32 cpv. 2 prima frase LIFD e 9 cpv. 3 prima frase LAID, a partire dal 1.1.2010 ha aggiunto, fra le deduzioni ammesse dalla sostanza immobiliare, accanto alle spese di manutenzione, le spese di riattazione di immobili di nuova acquisizione. A suo avviso, la controversa giurisprudenza costituiva «un ostacolo importante per chi desidera acquisire vecchi immobili che necessitano di lavori di rinnovo». L'abolizione della giurisprudenza Dumont doveva dunque essere «intesa come una misura di promozione dell'accesso alla proprietà», finalizzata a «concretizza(re) il mandato costituzionale di promozione dell'accesso alla proprietà (art 108 cpv. 1 Cost.)». Inoltre, «la soppressione della prassi Dumont» avrebbe avuto «un effetto benefico sull'edilizia poiché farà crescere gli ordini in questo settore» (Rapporto della Commissione dell'economia e dei tributi del Consiglio nazionale del 3 settembre 2007 sull'iniziativa parlamentare Müller Philipp «Limitazione della pratica Dumont», in: FF 2007 7201, 7207).

3.3. In questo contesto si è sviluppata la giurisprudenza sulla nuova costruzione in senso economico. Dopo che il legislatore ha esteso la deduzione anche alle «spese di riattazione di immobili di nuova acquisizione», il Tribunale federale ha affermato che l'abrogazione della giurisprudenza Dumont non significava che tutte le spese di riattazione successive all'acquisto di un immobile fossero completamente deducibili. Piuttosto, si doveva esaminare caso per caso se le spese in questione servissero a mantenere il valore o ad incrementarlo. Non vi sarebbero stati costi di manutenzione se l'immobile era stato completamente ristrutturato e ampliato, ossia se il «rinnovo» per la sua portata rappresentava un risanamento totale ed era economicamente equivalente a una nuova costruzione; in questo caso, le spese dovevano per contro essere qualificate «costi di fabbricazione», che non sono deducibili (sentenza del TF 2C_558/2016 e 2C_559/2016 del 24 ottobre 2017 consid. 2.4 e giurisprudenza citata). Riassumendo, dopo che il legislatore aveva abrogato la giurisprudenza Dumont, la delimitazione fra spese di manutenzione e di miglioria doveva essere intrapresa in base all'approccio oggettivo-tecnico, cioè esaminando ogni singolo intervento e ogni singola parte costitutiva dell'immobile. Un approccio globale, basato su una concezione soggettivo-economica, rimaneva ammesso, secondo la giurisprudenza, solo nel caso del risanamento «totale», che comportava una «nuova costruzione in senso economico» (RtiD II-2024 p. 533 ss.).

3.4.

3.4.1. Si giunge così al più recente cambiamento di giurisprudenza, avvenuto con la sentenza del 23 febbraio 2023 (DTF 149 II 27 = RDAF 2023 II p. 77 = StR 78/2023 p. 456 = StE 2023 B 25.6 n. 91). Il caso riguardava dei coniugi domiciliati nel Canton Friburgo, i quali avevano acquistato, nel 2018, una fattoria nel Canton Giura, che necessitava di importanti lavori di ristrutturazione, effettuati nel periodo a cavallo tra il 2018 ed il 2019. Per quanto concerne il periodo fiscale 2018, per l'immobile ubicato nel Canton Giura era stata riconosciuta unicamente una deduzione di fr. 3'043.-. Secondo le autorità fiscali friborgesi ed anche il Tribunale cantonale del Canton Friburgo, gli interventi effettuati,

segnatamente una demolizione parziale, uno smantellamento e la successiva ricostruzione avevano comportato un incremento di valore dell'immobile e non potevano pertanto essere dedotte dall'imposta sul reddito. I ricorrenti si erano aggravati al Tribunale federale, che con sentenza DTF 149 II 27 ha effettuato un cambio di giurisprudenza. 3.4.2. La Suprema Corte ha ricordato dapprima che, mentre i costi di manutenzione servono a preservare i valori già esistenti, con le spese di miglioria si creano nuovi valori aggiuntivi. La delimitazione tra la conservazione del valore e l'incremento del valore avviene secondo criteri tecnico-oggettivi. Il termine di paragone non è rappresentato dal valore dell'immobile nel suo complesso, ma da quello dell'installazione concretamente sottoposta a manutenzione o sostituzione. Tutte le spese che migliorano lo stato di un immobile hanno un carattere di miglioria. Sulla base di un punto di vista funzionale, è decisivo il fatto che la misura in questione abbia comportato un miglioramento qualitativo e quindi un incremento di valore dell'immobile (DTF 149 II 27 consid. 4.1 e giurisprudenza citata). I giudici hanno poi rilevato che dal 1° gennaio 2010 l'art. 32 cpv. 2 LIFD prevede che siano deducibili «le spese di riattazione di immobili di nuova acquisizione» e che, con questa modifica della legge, il legislatore ha voluto abrogare la giurisprudenza Dumont. Ciò comporta «che tutte le spese affrontate per riattare un immobile saranno deducibili quali spese di manutenzione. L'abrogazione della prassi Dumont vale parimenti per gli immobili di nuova acquisizione (ossia acquisiti negli ultimi cinque anni). In questo modo prevale l'approccio tecnico obiettivo e non più il punto di vista economico» (Rapporto CET-N, FF 2007 7201, 7211 cifra 3). 3.4.3. Dopo aver ripercorso la propria precedente giurisprudenza, il Tribunale federale ha affermato di volersene discostare. Secondo i materiali legislativi, nel modificare l'art. 32 cpv. 2 LIFD, il legislatore intendeva accantonare «in tutti i casi» la concezione economica, su cui si basava la giurisprudenza Dumont, a favore di una concezione oggettivo-tecnica. I giudici affermano di non comprendere perché la figura della «nuova costruzione in senso economico» dovrebbe essere esclusa, se si fonda a sua volta sulla concezione economica ed era stata una parte essenziale della giurisprudenza Dumont. A loro avviso non sarebbe quindi compatibile né con la lettera né con l'evoluzione nel tempo dell'art. 32 cpv. 2 LIFD una considerazione «economica» complessiva di un progetto di risanamento totale, di ristrutturazione o di trasformazione di un immobile di nuova acquisizione, in base alla quale la deduzione dei costi dal reddito imponibile è completamente negata in modo schematico, quindi con riferimento anche a quelle voci di costo che, se considerate individualmente, avrebbero effettivamente carattere di spese di manutenzione in considerazione della loro natura oggettivo-tecnica (DTF 149 II 27 consid. 4.5). 3.4.4. In conclusione, secondo la volontà del legislatore, per tutti i lavori su un immobile di nuova acquisizione – come per tutti gli altri costi immobiliari – si deve stabilire individualmente tenendo conto della loro natura tecnico-oggettiva – e con la collaborazione del contribuente (art. 126 cpv. 1 e 2 LIFD) – se servono a ripristinare uno stato precedente dell'immobile, e comportano pertanto una conservazione del valore. Se ciò non può essere stabilito, tenuto conto della ripartizione dell'onere della prova nell'ambito dell'imposta sul reddito (applicazione analogica dell'art. 8 CC), si può presumere a sfavore del contribuente che i costi non servano alla riattazione dell'immobile e di conseguenza non possono essere dedotti (DTF 149 II 27 consid. 4.6). Il Tribunale federale ha conseguentemente rinviato gli atti all'istanza precedente, affinché esaminasse la documentazione prodotta dai ricorrenti e adottasse una nuova decisione (DTF 149 II 27 consid. 4.7).

E. 4

Tornando al caso in esame, appare evidente che l'autorità fiscale, negando tutte le spese di manutenzione relative ai lavori effettuati al mapp. _____ RFD _____ ha disconosciuto la più attuale giurisprudenza del Tribunale federale, che esige, in conformità con il diritto vigente e secondo la volontà del legislatore, una verifica di carattere tecnico-oggettivo per ogni singolo intervento svolto, atto a determinare se costituisca o meno una spesa di manutenzione. Non è sufficiente a sanare la situazione, caratterizzata da decisioni fondata su una giurisprudenza superata, la proposta, formulata in sede di osservazioni al reclamo, di ammettere in deduzione una parte delle spese fatte valere. Le decisioni impugnate devono pertanto essere annullate e gli atti rinviati all'autorità di tassazione, affinché proceda alla verifica delle spese di manutenzione fatte valere dal contribuente, secondo i criteri indicati dal Tribunale federale. Ciò non toglie che spetta al contribuente esporre nel dettaglio gli interventi effettuati, indicare la data della loro esecuzione e, soprattutto, permettere all'autorità fiscale di effettuare la verifica sulla base della documentazione dello stato anteriore dell'immobile (agli atti non è presente alcuna piantina della casa prima dei lavori, segnatamente della documentazione fotografica). Spetterà in particolare all'insorgente il compito di presentare ordinatamente la documentazione (ed in particolare riepilogare accuratamente le opere eseguite e mettere in correlazione i vari interventi con i giustificativi), così da poter permettere una facile verifica da parte dell'autorità fiscale dei lavori effettuati, pena il mancato riconoscimento della deduzione richiesta.

E. 5

Le decisioni su reclamo del 29 novembre 2023 sono annullate e gli atti sono ritornati all'UT affinché proceda nei propri incumbenti. Non si prelevano tasse e spese di giustizia. Al ricorrente, non patrocinato, non vengono assegnate ripetibili. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Le decisioni su reclamo del 29 novembre 2023 sono annullate e gli atti sono ritornati all'UT affinché proceda nei propri incumbenti. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 3. Contro il presen Copia per conoscenza: - municipio di _____. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: _____ La cancelleriera:

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