

TI_GERICHTE 80.2024.72 vom 26. Februar 2024

TI Tribunale d'appello, 2024-02-26, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2024.72

FR: TI_GERICHTE 80.2024.72 du 26 février 2024

IT: TI_GERICHTE 80.2024.72 del 26 febbraio 2024

Erwägungen

E. 1.1

Lo Stato preleva un'imposta sugli utili immobiliari, il cui oggetto è rappresentato dai guadagni realizzati con il trasferimento della proprietà di immobili o di parti di esso (art. 123 LT). Il tributo sugli utili immobiliari rientra pertanto nella categoria delle imposte sul reddito; non si tratta tuttavia di un'imposta generale sul reddito bensì di una speciale, poiché colpisce solo una parte del reddito della persona assoggettata. Per il fatto che l'imposta grava sull'immobile trasferito, senza che entri in considerazione la complessiva capacità contributiva del soggetto dell'imposta, il tributo in esame si configura come imposta reale (Soldini/Pedroli, L'imposizione degli utili immobiliari – Commentario degli articoli da 123 a 140 LT con un'appendice sulle norme di procedura e transitorie, Lugano 1996, p. 59).

E. 1.2

L'utile imponibile corrisponde alla differenza tra il valore di alienazione e il valore di investimento. Quest'ultimo si compone a sua volta del valore di acquisto e dei costi di investimento (art. 128 cpv. 1 LT). Tuttavia, se l'alienante è stato proprietario dell'immobile per più di venti anni, può chiedere che il valore di stima vigente venti anni prima del trasferimento di proprietà valga quale valore di investimento fino a tale data (art. 129 cpv. 2 LT).

E. 2

Nel caso in esame è litigiosa la qualifica dei costi sostenuti dal ricorrente per rinnovare la quota di PPP venduta. Il ricorrente afferma di aver sostenuto costi di costruzione o di miglioria nella misura di fr. 228'860.25, mentre l'autorità fiscale ha riconosciuto unicamente una deduzione di fr. 18'073.- a tale titolo, ritenendo la differenza spese di manutenzione e di gestione.

E. 3.1

Secondo l'art. 134 cpv. 1 LT, sono considerati costi d'investimento deducibili: · i costi di acquisto e di vendita, quali le spese notarili, di iscrizione, di bollo e le provvigioni usuali debitamente comprovate versate a un mediatore; · i costi che hanno aumentato il valore del fondo alienato quali i costi di costruzione e di miglioria, i contributi di miglioria, le tasse di allacciamento e il contributo di plusvalore di cui agli art. 93 e seguenti della legge sullo sviluppo territoriale del 21 giugno 2011 (LST); · le indennità versate per la costituzione di servitù o di oneri fondiari a favore del fondo alienato, rispettivamente quelle versate per liberarlo da servitù e oneri fondiari che lo gravano al momento del precedente acquisto.

E. 3.2

Per quanto attiene ai costi di costruzione e di miglioria, la loro computabilità presuppone che essi abbiano aumentato il valore del fondo alienato, cioè che abbiano apportato

all'immobile un miglioramento duraturo, di fatto o di diritto. È peraltro irrilevante che la spesa sostenuta abbia condotto di fatto ad un incremento di valore corrispondente: dato il suo carattere di costo finalizzato all'aumento del valore, esso deve essere computato in misura corrispondente all'importo effettivamente pagato (Soldini/Pedroli , op. cit., p. 258 e dottrina ivi citata; sentenza TF del 22 febbraio 2018 in: StE 2018 B 44.13.1 Nr. 8 consid. 3.3 e riferimenti). Computabili sono in primo luogo tutti i costi di costruzione, ivi comprese le spese per misurazioni, prestazioni d'opera, canalizzazione, recinzione, realizzazione di un giardino, ecc. Il caso più importante è quello della costruzione su di un fondo non edificato; vengono tuttavia considerati anche tutti i costi per costruzioni realizzate in relazione ad un edificio già esistente (Soldini/Pedroli , op. cit., p. 258 e dottrina e giurisprudenza ivi citate).

E. 3.3

Non possono invece essere fatte valere le spese che sono state dedotte nella determinazione del reddito o dell'utile nell'ambito della tassazione ordinaria (art. 134 cpv. 2 LT). La legge tributaria prevede in primo luogo la deduzione dai proventi della sostanza immobiliare privata delle spese di manutenzione, dei premi di assicurazione e delle spese di amministrazione da parte di terzi (art. 31 cpv. 2 LT). 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 (p. es. RDAT II-1992 p. 207; RDAT II-1993 p. 390). Ai fini della determinazione del reddito imponibile non sono invece deducibili le spese di acquisto, di fabbricazione o di miglioria di beni patrimoniali (art. 33 lett. d LT). La distinzione tra spese di manutenzione e spese di miglioria tuttavia 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 valore. Viceversa vi sono spese volute per incrementare il valore dell'immobile che servono in parte a salvaguardarne o mantenerne il valore. In altre parole, le spese effettuate dal proprietario possono assumere in parte carattere di manutenzione e in parte carattere di miglioria. Per ovviare a queste difficoltà la prassi della Divisione delle contribuzioni suole operare in simili casi una suddivisione della spesa effettuata, espressa in percentuale, tra spesa di manutenzione deducibile e spesa di miglioria non deducibile (v. Circolare DdC no. 7/2023 dell'aprile 2023).

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, mentre 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).

E. 4.1

Ad escludere la deducibilità dei costi fatti valere dal ricorrente vi è in primo luogo un ostacolo di natura temporale. La deduzione dei costi di investimento presuppone infatti che siano stati sostenuti entro la durata del possesso determinante, cioè fra l'acquisto e l'alienazione dell'immobile (Richner/Frei/Kaufmann/ Rohner , Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4 a ed., Zurigo 2021, § 221, n. 6, p. 2193; Zweifel/Hunziker/Margraf/Oesterhelt, Schweizerisches Grundstückgewinnsteuerrecht, Zurigo 2021, § 10, n. 141, p. 383). Ora, la maggior parte delle fatture prodotte dal ricorrente riportano una data successiva a quella del trasferimento della proprietà e talvolta indicano addirittura che i

lavori stessi sono stati effettuati dopo il trasferimento della proprietà. Lo stesso ricorrente, peraltro, aveva informato solo a fine dicembre 2023 di avere concluso i lavori di ristrutturazione, oltre un anno dopo aver alienato l'immobile (10 agosto 2022). L'insorgente non può pertanto pretendere la deduzione dall'utile immobiliare di costi che ha sostenuto dopo la vendita dell'immobile.

E. 4.2.1

D'altra parte, dal tenore del contratto di compravendita non risulta neppure che l'alienante si sia impegnato ad assumersi dei costi di miglioria sostenuti dopo la cessione dell'immobile.

E. 4.2.2

Come già ricordato, l'utile imponibile corrisponde alla differenza tra il valore di alienazione e il valore di investimento (art. 128 cpv. 1 LT). Il valore d'alienazione non comprende i valori non immobiliari che possono esservi compresi. La necessità di separare dal prezzo tali valori discende direttamente dal principio dell'accertamento separato dell'utile immobiliare, ma anche dal principio di congruenza. Valori che vengono dedotti dal valore di alienazione in quanto non immobiliari, non possono contemporaneamente essere fatti valere quali costi di investimento. Nella nozione di valori non immobiliari rientra anche l'obbligo, che il venditore si è assunto nei confronti del compratore, di assumersi spese future in relazione con la cosa venduta, in modo tale che un suo eventuale inadempimento implicherebbe una sua garanzia per difetti della cosa venduta secondo il combinato disposto degli articoli 197 e 221 CO (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner , op. cit., § 220, n. 76, p. 2147 e giurisprudenza citata; Zweifel/Hunziker/Margraf/ Oesterhelt, op. cit., § 10, n. 82, p. 346; inoltre sentenza CDT n. 80.2020.202 del 10.2.2021 consid. 2.3, in RtiD II-2021 n. 7t). Se, invece, il venditore si è impegnato, ad esempio, a vendere l'immobile dopo rinnovo a un determinato prezzo, i costi di rinnovo non devono essere esclusi come valori non immobiliari, in quanto in tal caso il prezzo di vendita si riferisce al prezzo stabilito per l'immobile rinnovato. Tali spese successivamente sostenute dall'alienante per l'immobile ceduto possono tutt'al più essere considerate quali costi di investimento, se rientrano fra le spese che aumentano il valore. Se ne potrà eventualmente tener conto mediante revisione (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter , loc. cit.).

E. 4.2.3

Nel caso in esame, nell'atto di vendita le parti hanno indicato che l'immobile veniva venduto “ nello stato di fatto e diritto in cui si trova, noto alle parti ”. D'altro canto, però, nel rogito è altresì indicato, riguardo alle tempistiche di pagamento, che l'acquirente avrebbe dovuto versare fr. 50'000.- del prezzo di vendita “ entro

E. 5

(cinque) giorni dopo l'ultimazione dei lavori di rinnovamento ”, lavori tuttavia non dettagliati né nel rogito medesimo né in un suo inserto od allegato. Le originarie pattuizioni delle parti sui lavori di rinnovamento inclusi nel prezzo e sulla quantificazione dei loro costi non sono quindi note; gli atti non consentono nemmeno di escludere che tali pattuizioni possano essere mutate in corso d'opera. Non è dunque noto quali lavori siano stati eventualmente considerati nella determinazione prezzo di vendita. In ogni caso, la questione non merita ulteriore approfondimento, in considerazione del fatto che, come già ricordato, se anche il venditore si fosse impegnato a far eseguire determinate opere, la loro deducibilità presupporebbe comunque che si tratti di migliorie e non si semplice

manutenzione.

E. 5.1

Nel suo ricorso, il contribuente non è entrato nel merito dei singoli interventi, comprovando la natura di costo di miglioria dell'uno o dell'altro, ma si è limitato a qualificare genericamente tutte le opere come migliorie, facendo riferimento al costo complessivo degli interventi e al fatto che l'immobile sarebbe stato completamente rinnovato.

E. 5.2

Ancora recentemente, in una sentenza di principio, la Suprema Corte federale ha ribadito che le spese di manutenzione secondo l'art. 32 cpv. 2 prima frase LIFD, cioè quelle che servono a mantenere, a ripristinare o a sostituire il valore d'uso concreto di un bene in un immobile devono essere distinte dalle spese che comportano un aumento del valore di un immobile (art. 34 lett. d LIFD). 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 = ASA 91 p. 680 = RF 78/2023 p. 456 = StE 2023 B 25.6 n. 91 = RDAF 2023 II 77 consid. 4.1 e giurisprudenza citata). Ne consegue che, per qualificare una spesa come spesa di manutenzione o di investimento non è determinante il costo complessivo e neanche l'effetto degli interventi sul valore dell'immobile, bensì unicamente il valore dell'installazione concretamente sottoposta a manutenzione o sostituzione.

E. 5.3

D'altra parte, in una sentenza dell'11 febbraio 2015 (2C_674/2014 e 2C_675/2014), a proposito di contribuenti che avevano venduto un appartamento, dopo aver rifatto la cucina, i bagni, i pavimenti e dopo aver ritinteggiato le pareti, il Tribunale federale ha ricordato che la deduzione delle spese sostenute dipende dal fatto che siano servite alla manutenzione o a incrementare il valore dell'immobile e non dal fatto che lo abbiano "rimesso a nuovo" o ne abbiano favorito la vendita. Quando si tratta della sostituzione di cucine, bagni e pavimenti, in particolare, si deve verificare se le nuove installazioni hanno un valore o uno standard qualitativo superiore rispetto a quello precedente. In tal caso, potrebbe essere giustificata una deduzione parziale dei costi. Da parte sua, la Camera di diritto tributario, in una sentenza del 4 aprile 2022 (n. 80.2022.23), ha a sua volta affermato che la deduzione delle spese sostenute dal venditore di un immobile dipende dal fatto che siano servite alla manutenzione oppure a incrementare il valore dell'immobile e non dal fatto che lo abbiano "rimesso a nuovo" o ne abbiano favorito la vendita.

E. 5.4

La giurisprudenza citata impone di conseguenza una disamina del singolo intervento, per qualificarlo come manutenzione o miglioria.

E. 6.1

Venendo quindi alla qualifica delle spese per la ristrutturazione dell'immobile alienato, in sede di reclamo il ricorrente ha prodotto 11 documenti tra fatture, offerte e conteggi, chiedendo che l'intero costo di questi lavori venisse qualificato come costo di miglioria e dunque dedotto dall'utile imponibile derivante dalla vendita immobiliare. Nella decisione su reclamo, l'UT ha valutato i costi di tali interventi perlopiù come costi di manutenzione, facendo riferimento alla Circolare n. 7/2023 della Divisione delle contribuzioni, poiché nella documentazione prodotta i lavori vengono descritti con termini quali " sostituzione ", " rifacimento ", " ristrutturazione " e " rinnovamento " e risultano essere stati effettuati su strutture già esistenti, senza modificarne lo stato primitivo né il valore. Non sarebbe nemmeno stata rilasciata una nuova dichiarazione di abitabilità da parte dell'Ufficio tecnico del Comune di _____. Con il ricorso avverso questa decisione dell'UT, l'insorgente non produce alcun mezzo di prova nuovo, per esempio comprovante lo stato pregresso dell'immobile, ma si limita a ribadire che l'abitazione venduta versava in uno stato " precario ed inabitabile " e che, già solo per l'ammontare dei costi di ristrutturazione sostenuti di fr. 228'860.25, non potrebbe trattarsi di semplice manutenzione, bensì di un totale rinnovamento. Sostiene poi che sarebbe pendente una domanda di costruzione e di rilascio della dichiarazione di abitabilità presso il Comune di _____.

E. 6.2

Il primo documento prodotto dal ricorrente, datato 20 novembre 2023, è una fattura di fr. 4'873.40 emessa dal _____, società di cui il ricorrente è amministratore unico con potere di firma individuale, che si riferisce a lavori di rimozione di vecchie installazioni e di sgombero dei locali. La data di inizio e fine dei lavori non è nota. Questa fattura è dunque relativa a lavori preparatori, che potrebbero essere al massimo dedotti dall'utile di vendita solo nella misura in cui i lavori principali cui si riferiscono sono deducibili, ciò che verrà analizzato in seguito.

E. 6.3.1

Il secondo documento, del 15 marzo 2018, è un'offerta della _____ dell'importo di fr. 80'000.-, indirizzata alla _____. Il documento reca la firma per accettazione del ricorrente ma non della ditta appaltatrice.

E. 6.3.2

. Secondo la giurisprudenza, la prova delle spese sostenute a titolo di costi di miglioria 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). Nel caso in esame, il documento prodotto è un semplice preventivo dei costi e non una fattura. Non è dunque noto né se i lavori siano stati eseguiti né quale sia stato il loro costo effettivo e neppure se e quando il ricorrente abbia provveduto al pagamento del compenso pattuito. Già solo per questa ragione la deduzione di tali spese è esclusa.

E. 6.3.3

Indipendentemente dalla questione della prova delle spese sostenute, i lavori descritti riguardano lo smaltimento di amianto (eternit), la " sostituzione " delle tavole della passerella di entrata, la " sostituzione " delle tavole del parapetto, la rimozione della " listonatura esistente " e degli " imbotti e cornici " nonché della " isolamento esistente " del tetto con successiva installazione di una nuova isolamento del tetto, la " sostituzione " delle tavole del parapetto del balcone, la " sostituzione " delle tavole sotto la struttura e la "

sostituzione ” del pavimento esterno del balcone. È infine previsto l’inserimento nel tetto di due lucernari Velux. Evidente è che le opere descritte costituiscono la sostituzione di installazioni esistenti, ovvero interventi di manutenzione. Anche la rimozione dell’amianto è un intervento di manutenzione, conformemente alla già citata Circolare n. 7/2023. Unico intervento di miglioria potrebbe essere l’installazione dei lucernari, stimata in fr. 2'800.- (su fr. 78'070.- totali, più IVA e prima dello sconto); in effetti, la Circolare citata qualifica la formazione di una nuova finestra quale pura spesa di miglioria. La deduzione di questi costi potrebbe quindi essere ammessa al massimo in ragione di fr. 2'869.22 (ovvero, fr. 2'800.- più IVA e dedotto pro quota lo sconto globale indicato nell’offerta di fr. 4'081.39), se fosse provato che i lavori siano effettivamente stati realizzati e che i costi siano stati effettivamente sostenuti dall’insorgente e non dall’impresa destinataria del preventivo (_____, nel documento erroneamente indicata come _____).

E. 6.4.1

Il terzo documento, non datato, è composto da tre fatture emesse dalla _____, società con sede a Intra Verbania (Italia), per un importo complessivo di fr. 37'479.71, tutte indirizzate alla _____ e relative alla fornitura e posa di serramenti e vetri.

E. 6.4.2

Nel caso in cui i contribuenti (persone fisiche con immobili privati) affidano l’esecuzione di lavori a ditte con sede all’estero, la Circolare n. 7/2023 della Divisione delle contribuzioni subordina la deduzione delle spese di manutenzione (art. 31 LT) e delle spese di miglioria (art. 134 LT) alla produzione, quale mezzo di prova, dei contratti e dei bonifici bancari, trovandosi nell’impossibilità di poter effettuare controlli incrociati destinati a verificare la correttezza dei dati dichiarati e, per questa ragione, la (sentenza TF 2C_162/2008 del 7 luglio 2008). Trattandosi di fatture di un fornitore estero, il ricorrente avrebbe pertanto dovuto dimostrare l’effettivo pagamento delle stesse, ciò che non è stato fatto (agli atti manca la conferma di pagamento). Tanto basta per escluderne la deduzione dall’utile immobiliare imponibile.

E. 6.4.3

Indipendentemente dalla prova del pagamento, non risulta che le fatture si riferiscano alla formazione di nuove finestre o porte o anche alla modifica delle dimensioni e posizione di finestre o porte. Si deve ritenere piuttosto che vi sia stata una semplice sostituzione dei vetri e dei serramenti già esistenti. In ogni caso, nel ricorso il contribuente non ha sostenuto né dimostrato il contrario. Si osserva poi che, se anche dovesse trattarsi di una sostituzione con elementi energeticamente più efficienti, per volere del legislatore federale e cantonale, gli investimenti per il risparmio energetico sono deducibili dal reddito giusta l’art. 31 cpv. 2 bis LT (art. 9 cpv. 3 LAID; sentenza TF 2C_408/2022 del 18 luglio 2022 consid. 4.4 con rimando a 2C_674/2014 dell’11 febbraio 2015 consid. 3.3; vedasi anche la prassi di cui alla Circolare n. 7/2023). Lo stesso deve valere per l’isolazione del tetto. Una deduzione dall’utile immobiliare appare pertanto esclusa.

E. 6.5

Il quarto documento, del 30 agosto 2023, è una fattura d _____ di fr. 13'709.45, indirizzata alla _____ per il “ rifacimento impianto sanitario ”, eseguito “ da maggio 2019 a luglio 2023 ”. Dal documento emerge unicamente una sostituzione e/o rifacimento di opere preesistenti, e nemmeno il ricorrente asserisce il contrario. Nemmeno risulta che il bagno sia stato “ smantellato e ricostruito in altro locale ” (cfr. Circolare n. 7/2023).

Nemmeno il costo relativo a questa fattura può pertanto essere dedotto. In ogni caso andrebbe peraltro verificato che sia effettivamente stato il ricorrente a sostenere i costi dell'intervento e non la società destinataria della fattura.

E. 6.6

Il quinto documento è una fattura del 28 ottobre 2022 della _____ di fr. 13'000.- destinata al signor RI 1, relativa a lavori di “ ristrutturazione ”. Vista la data di pagamento dell'acconto (20 gennaio 2023), i lavori devono essere stati interamente eseguiti dopo la vendita dell'immobile. Quanto alla natura delle opere, non conoscendo lo stato pregresso dell'immobile, il documento non consente in generale di qualificare i lavori quali migliorie. Pertanto, in assenza di prova contraria (v. supra, consid. 3.4), si deve ritenere che con i lavori ci si sia limitati a sostituire l'impianto elettrico esistente. Ai punti b03 e b04 della fattura viene indicato “ posato spot [recte: spot] forniti dal cliente locale cucina, bagni, corridoio e soffitto soggiorno ” nonché “ Impianto spot [recte: spot] Soppalco 1°P ”, prestazioni fatturate per, rispettivamente, fr. 395.20 e fr. 543.40 (prima dello sconto e del ribasso applicati del 15%). La Circolare n. 7/2023 qualifica come costi di miglioria quelli per la posa di un nuovo di sistema illuminazione a faretti incassati (spots; installazione fissa) in sostituzione di lampade (mobilio); solo i costi per la posa delle luci spot di complessivi fr. 859.06 (ovvero, fr. 395.20 più fr. 543.40 meno 5% di sconto e 10% di ribasso più IVA al 7.7%) potrebbero quindi essere considerati costi di miglioria, se fosse dimostrato che le luci fisse installate hanno sostituito delle lampade.

E. 6.7

Il sesto documento è un preventivo del 3 gennaio 2023 della _____ gessatura di fr. 14'500.-, indirizzata al signor “RI 1” e ha per oggetto la verniciatura delle perline interne della casa n. 3. Secondo la più volte citata Circolare n. 7/2023, i lavori di ritinteggio costituiscono interventi di manutenzione, non deducibili nell'ambito dell'imposta sugli utili immobiliari. I costi del preventivo non sono quindi deducibili, nemmeno in parte. Peraltro, trattandosi di un preventivo, il documento non sarebbe nemmeno sufficiente a dimostrare l'effettiva esecuzione e il pagamento dei lavori.

E. 6.8

Il settimo documento è una fattura del 27 novembre 2023 dell'_____ di fr. 15'401.10, concernente lavori di intonacatura (“ Gipserarbeiten ”) di tutto l'immobile. Nulla è dato sapere sulla data di esecuzione dei lavori. La natura e l'entità dei lavori non viene descritta con particolare precisione; comunque, il ritinteggio di una parte esistente di edificio non può che costituire un intervento di manutenzione, come anche indicato nella Circolare n. 7/2023. Nemmeno questi costi possono dunque essere dedotti dall'utile di vendita. Oltretutto, la società esecutrice dei lavori è vicina al ricorrente, ragione per cui – per potere ammettere una deduzione anche solo parziale dei costi – andrebbero in ogni caso verificate la congruità del prezzo fatturato e l'effettivo pagamento.

E. 6.9

L'ottavo documento è una fattura del 24 settembre 2023 della _____ di fr. 27'920.-, indirizzata alla _____, RI 1, e ha per oggetto la sostituzione o sistemazione dei pavimenti (“Ersatz Bodenbeläge”) presso la casa vacanze a _____ (“ Ferienhaus Tessin _____ ”). Nel documento, il pavimento preesistente viene descritto come “ Riemenboden ”, ovvero un pavimento di assi di legno. In cucina e in bagno, il pavimento di legno esistente è stato coperto con un pavimento di “ marmoleum ”, ovvero di linoleum,

mentre nelle camere e nel corridoio al primo piano il pavimento esistente è stato mantenuto e levigato e oliato, ed eventuali assi rotti sostituiti. In base alla Circolare n. 7/2023, la lamatura e laccatura del parquet costituiscono un intervento di pura manutenzione; lo stesso deve valere per la levigatura di un pavimento di assi di legno. Anche la sostituzione del pavimento “ con materiale analogo ” costituisce manutenzione, mentre la sostituzione “ con materiale qualitativamente superiore ” viene valutato dalla Circolare come un intervento di miglioria in ragione di 1/3 (i restanti 2/3 essendo invece manutenzione). Se anche si volesse ritenere il linoleum un materiale qualitativamente superiore al tipo di legno precedentemente posato – ciò che non può essere ammesso senza una prova, che in caso difetta –, comunque il ricorrente potrebbe al massimo dedurre il costo di questo intervento, non individualmente quantificato, in ragione di 1/3. In presenza di una fattura di fr. 27'920.20, anche volendo ritenere – in favore del contribuente – che la metà dei costi della fattura siano riferiti alla posa del pavimento di marmoleum in cucina e in bagno, potrebbe dedurre al massimo fr. 4'653.33 (ovvero, 1/3 di 1/2 di fr. 27'920.20). In ogni caso, andrebbe anche verificato che sia effettivamente stato il ricorrente a sostenere i costi dell'intervento e non la società destinataria della fattura.

E. 6.10

Il nono documento, è una fattura del 6 dicembre 2022, di fr. 5'800.70 indirizzata dalla _____ Piastrelle al ricorrente per la fornitura e posa di un mosaico nonché per l'impermeabilizzazione della doccia. Non è noto se il mosaico sia andato a sostituirne uno esistente o se sia stato posato “ al posto di lavori d'imbianchino ” (cfr. Circolare n. 7/2023). Solo nel secondo caso l'intervento potrebbe costituire una miglioria per la parte di 1/2. La fattura non consente di estrapolare il costo della fornitura e della posa del mosaico; anche volendo ritenere – a favore del ricorrente – che lo stesso ammonti a 2/3 della fattura, il ricorrente potrebbe dedurre al massimo fr. 1'933.56 (ovvero, 1/2 di 2/3 di fr. 5'800.70), se fosse dimostrato (ciò che non è) che il mosaico è stato posato al posto di lavori d'imbianchino.

E. 6.11

Il decimo documento è una fattura del 2023 della _____ di fr. 6'354.30, indirizzata alla _____ per il “ rifacimento scala esterna ingresso – proprietà _____ ”. Dal documento emerge che una scala esistente è stata sostituita con una scala di larice. Non essendo noto lo stato pregresso della scala e in particolare il materiale di cui era composta, nel dubbio l'intervento deve essere qualificato come manutenzione. La _____ ha poi posato, per fr. 1'100.- più IVA, una “ mensola porta lavatrice ”, un “ davanzale finestra ” e lo stipite della porta dell'ingresso del bagno. Non è chiaro se si tratti della posa di nuovi elementi oppure della sostituzione di elementi (fissi) preesistenti; per quanto attiene allo stipite della porta, si presume che questo fosse già esistente e sia stato solo sostituito. Anche volendo ritenere la mensola e il davanzale opere (fisse) nuove, il ricorrente potrebbe eventualmente al massimo dedurre una parte dei suddetti fr. 1'100.- (che includono anche il costo della posa dello stipite della porta), approssimativamente quantificata in 2/3 (1/3 per la mensola, 1/3 per il davanzale), ovvero fr. 789.80 (2/3 di fr. 1'100.- più IVA al 7.7%). In ogni caso, andrebbe anche verificato che sia effettivamente stato il ricorrente a sostenere i costi dell'intervento e non la società destinataria della fattura.

E. 6.12

L'undicesimo e ultimo documento è una fattura del 15 giugno 2023, di _____ (_____, Italia) di fr. 5'740.- a RI 1, per la fornitura e posa di una cucina, elettrodomestici inclusi. La sostituzione di elettrodomestici fissi già esistenti costituisce manutenzione; lo stesso vale per gli elementi fissi e i pensili della cucina, a condizione che fossero già presenti nella combinazione sostituita. Nulla è dato sapere sul precedente stato della cucina; la manutenzione deve pertanto essere presunta, ciò a maggior ragione visto il costo esiguo della nuova cucina. Peraltro, il fornitore è domiciliato all'estero, ragione per cui un eventuale riconoscimento della spesa come costi di miglioria comunque presupporrebbe la prova dell'avvenuto pagamento (v. supra, consid. 6.4.2), in casu assente.

E. 6.13

Ne discende che, anche volendo ignorare il momento in cui le opere sono state eseguite (v. supra, consid. 4), in ogni caso potrebbero essere ammessi in deduzione costi di miglioria in misura inferiore rispetto a quanto riconosciuto dall'autorità fiscale (fr. 18'072.85).

E. 7

Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico del ricorrente, soccombente. 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. 2'000.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.- per un totale di _____ fr. 2'100.- sono a carico del ricorrente. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Lucerna, entro 30 giorni (art. 73 LAI 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.