

# TI\_GERICHTE 80.2024.99 vom 25. April 2024

TI Tribunale d'appello, 2024-04-25, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2024.99](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2024.99)

FR: TI\_GERICHTE 80.2024.99 du 25 avril 2024

IT: TI\_GERICHTE 80.2024.99 del 25 aprile 2024

## Regeste

Imposta sugli utili immobiliari: utile imponibile, costi di investimento, spese di riattazione subito dopo l'acquisto solo parzialmente deducibili, spese per il risanamento energetico non deducibili

## Erwägungen

### E. 27

gennaio 2023, iscritto a Registro fondiario l'8 marzo 2023, RI 1 ha venduto a \_\_\_\_\_ il foglio \_\_\_\_\_, quota di PPP di 500 ‰, comproprietà del fondo base part. n. \_\_\_\_\_, con diritto esclusivo sull'appartamento n. 1, al prezzo di fr. 930'000.–.

L'appartamento era stato acquistato il 17 maggio 2013 al prezzo di fr. 510'000.–. B. Nella dichiarazione per l'imposta sugli utili immobiliari, inoltrata il 24 aprile 2023, il venditore ha indicato di aver conseguito un utile imponibile pari a fr. 81'319.–, corrispondente a un'imposta di fr. 11'384.60.–. Dal valore di alienazione (fr. 930'000.–) aveva dedotto il valore di acquisto di fr. 510'000.–, costi di costruzione e miglioria per complessivi fr. 287'764.–, costi di acquisto e di vendita per complessivi fr. 10'853.– e provvigioni versate pari a fr. 40'064.–. C. Con decisione del 26 luglio 2023, l'RS 1 (di seguito UT) ha notificato al venditore la tassazione dell'imposta sugli utili immobiliari, determinando un utile imponibile di fr. 276'737.– e un'imposta corrispondente di fr. 38'743.20.–. Rispetto alla dichiarazione presentata, l'UT ha riconosciuto solo parzialmente le deduzioni per i costi di costruzione e miglioria, per un importo complessivo di fr. 92'964.–, e quelli di acquisto e vendita, per un totale di fr. 10'235.–, mentre per le provvigioni versate l'UT ha riconosciuto pienamente la deduzione dichiarata dal contribuente per un importo totale di fr. 40'064.–. L'autorità fiscale ha motivato la sua decisione, affermando che parte delle spese qualificate dal contribuente come migliorie erano considerate manutenzione e/o gestione secondo quanto previsto dalla circolare N. 7/2023 della Divisione delle contribuzioni. Inoltre, ha precisato che i costi relativi alle cartelle ipotecarie non erano deducibili. D. Con scritto del 21 agosto 2023, il contribuente ha presentato reclamo contro la decisione TUI intimata il 26 luglio 2023, contestando il mancato riconoscimento di tutti i costi di costruzione e miglioria da lui sostenuti. Con decisione del 25 aprile 2023, l'UT ha parzialmente accolto il reclamo. Dopo "verifica dell'incarto", l'UT "ha valutato che le spese per il rifacimento della cucina e dei bagni sono deducibili in ragione del 50%". Per contro, l'UT ha confermato che "tutti gli interventi volti al risanamento e risparmio energetico, nonché alla protezione dell'ambiente, non sono ammessi quali costi di miglioria ai sensi della vigente circolare sulle deduzioni della sostanza immobiliare privata. Così come pure non vengono ammesse le spese di gestione e/o già ammesse in sede di tassazione ordinaria". A seguito di tale decisione, l'importo totale dei costi di costruzione e miglioria era salito da fr. 92'964.– a fr. 130'389.–. L'imponibile ammontava di conseguenza a fr. 239'312.– e l'imposta a fr.

33'503.70. E. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, RI 1, rappresentato dall'RA 1, impugna la decisione dell'autorità di tassazione e chiede la deduzione dei costi complessivi di fr. 287'764.– per interventi di miglioria effettuati su diversi anni fiscali (2013, 2014, 2015, 2016, 2019, 2020, e 2021). A suo avviso, tali spese dovrebbero essere considerate integralmente come costi di investimento, e non essere qualificate per la maggior parte spese di manutenzione. Dalla documentazione prodotta risulterebbe che gli interventi, eseguiti in due tappe con regolari licenze edilizie, hanno comportato una trasformazione sostanziale dell'immobile, aumentando il suo valore di mercato da fr. 510'000.– a fr. 930'000.–. Tali interventi includerebbero modifiche strutturali e finiture di pregio, classificabili come migliorie e non come spese di manutenzione ordinaria. Contrariamente a quanto sostenuto dall'UT, i costi di miglioria non sarebbero mai stati dedotti nella tassazione dell'imposta sul reddito dei periodi fiscali precedenti né sarebbero stati considerati spese di gestione. L'UT avrebbe erroneamente ritenuto alcune spese non ammissibili e avrebbe applicato una deduzione parziale per cucine e bagni. F. Nelle sue osservazioni del 10 luglio 2024, l'UT propone di respingere il ricorso. Innanzitutto, l'UT sottolinea che la giurisprudenza sul "risanamento totale" degli immobili è stata abrogata. Ora, anche per interventi edilizi significativi, è necessario analizzare ogni spesa in modo dettagliato per distinguere tra migliorie deducibili e manutenzioni non deducibili. Questo approccio tecnico consente di separare spese di miglioria da quelle di manutenzione, come richiesto dalla legge. Pertanto, non è possibile escludere automaticamente le spese di manutenzione basandosi solo su valutazioni soggettive. È necessario effettuare una valutazione dettagliata e individuale di ogni intervento edilizio. Secondariamente, l'UT ricorda che la distinzione tra spese di manutenzione e miglioria è complessa, poiché alcune spese possono simultaneamente mantenere e accrescere il valore dell'immobile. In tal caso, la Divisione delle contribuzioni opera una suddivisione della spesa effettuata, espressa in frazione, tra spesa di manutenzione deducibile e spesa di miglioria non deducibile nella tassazione ordinaria. Nel caso specifico, i lavori effettuati sull'immobile, distribuiti su diversi anni, sono stati qualificati principalmente come sostituzioni e manutenzione conservativa, non come trasformazioni rilevanti. Solo alcune modifiche, come la demolizione e il riposizionamento della cucina e la realizzazione di un bagno turco, sono state considerate migliorie. Infine, in relazione all'affermazione dell'insorgente, secondo cui non avrebbe fatto valere le deduzioni nell'ambito dell'imposta sul reddito, l'autorità fiscale esclude che ciò implichi automaticamente che debbano essere dedotte per l'imposta sugli utili immobiliari. Diritto 1. 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). 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). 2. Nel caso in esame è litigiosa la qualifica dei costi sostenuti dal ricorrente negli anni dal 2013 al 2023. Secondo il ricorrente sarebbero da considerare costi di costruzione o di miglioria nella misura di fr. 287'764.–, mentre l'autorità fiscale ha riconosciuto unicamente una deduzione di fr. 130'389.– a tale titolo, ritenendo la differenza spese di manutenzione e di gestione. 3. 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. 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). 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. R DAT II-1992 p. 207; R DAT 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). 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). 4. Come risulta dall'elenco degli interventi intrapresi dal ricorrente, la maggior parte dei lavori sono stati eseguiti dal maggio del 2013 all'autunno del 2014. Sono stati, in particolar modo, rifatti i bagni e la cucina e i pavimenti. I costi sostenuti nel 2013 ammontano a fr. 145'455.85 e nel 2014 a fr. 80'978.-. Nel 2016 sono stati sostituiti porte e armadi a muro, per fr. 9'900.-. Lo stesso insorgente qualifica questi primi lavori come tappa A. Ad essa è seguita una tappa B, concentrata negli anni 2020 e 2021, in cui la casa è stata sottoposta ad un risanamento dal profilo dell'isolamento termico. In particolare, è stato realizzato il cappotto termico. Le spese sostenute nel 2020 ammontano a fr. 39'294.43 e nel 2021 a fr. 15'465.28. Nel 2023, poco prima della vendita, vi sono stati ancora alcuni lavori (in particolare la posa di una tettoia) per complessivi fr. 7'920.80. Secondo l'insorgente, "i lavori di miglioria eseguiti nell'appartamento in questione" avrebbero "permesso di rivendere l'immobile acquistato per il prezzo di CHF 510'000.- a CHF 930'000.-". A suo avviso, si tratterebbe di "un risanamento totale dell'immobile".

5. 5.1. Seguendo lo stesso criterio adottato dal ricorrente, ci si confronta dapprima con i lavori che hanno costituito la tappa A. Va ricordato che, dal 1° gennaio 2010, l'art. 32 cpv. 2 LIFD dichiara espressamente deducibili le spese di riattazione di immobili di nuova acquisizione. L'art. 31 cpv. 2 LT è stato modificato di conseguenza. 5.2. In una recente sentenza il Tribunale federale ha ricordato la genesi della modifica legislativa in questione. Secondo la risalente giurisprudenza Dumont , i costi dei lavori di manutenzione effettuati immediatamente (cioè entro cinque anni) dopo l'acquisto dell'immobile non potevano in linea di principio essere dedotti dal reddito imponibile, nell'ambito dell'imposta sul reddito. Il Tribunale federale aveva introdotto un'eccezione a partire dalla sentenza di principio DTF 123 II 218 per quanto riguarda i costi di manutenzione di immobili appena acquisiti e non trascurati, se si trattava della manutenzione periodica (e non di recuperare la manutenzione trascurata); tali costi potevano quindi essere dedotti dal reddito. Questo caso veniva tuttavia tenuto distinto da quello in cui il nuovo proprietario rinnova l'immobile per aumentare il reddito da locazione o da affitto o da quello in cui un immobile (anche abitato dallo stesso proprietario) viene trasformato in tutto o in parte o viene sottoposto a un cambio di destinazione. Con la modifica della legge in vigore dal 2010, 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 della Commissione dell'economia e dei tributi del Consiglio nazionale del 3 settembre 2007 sull'iniziativa parlamentare Müller Philipp "Limitazione della pratica Dumont" , FF 2007 7201, 7211 cifra 3) . 5.3. Nonostante l'abrogazione della prassi Dumont , il Tribunale federale, aveva deciso che il risanamento totale e la trasformazione o l'ampliamento completi di un immobile costituiscono una fabbricazione e i costi che ne derivano non sono nel loro insieme deducibili dal reddito imponibile (cosiddetta "nuova costruzione in senso economico" ). Tuttavia, con una sentenza del 23 febbraio 2023 (n. 9C\_677/2021, in DTF 149 II 27 = ASA 91 p. 680 = RF 78/2023 p. 456 = StE 2023 B 25.6 n. 91 = RDAF 2023 II 77), ha abbandonato anche la giurisprudenza sulla nuova costruzione in senso economico. Ha infatti ritenuto che, 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 hanno affermato 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 . In conclusione, la Suprema Corte ha stabilito che, 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. 5.4. In una sentenza dell’11 febbraio 2015 (2C\_674/2014 e 2C\_675/2014), il Tribunale federale si è confrontato con un ricorso, interposto dall’amministrazione fiscale del Canton Vallese contro una sentenza della Commissione di ricorso in materia fiscale dello stesso Cantone. I contribuenti avevano venduto un appartamento, dopo aver rifatto la cucina, i bagni, i pavimenti e dopo aver ritinteggiato le pareti. L’autorità fiscale aveva negato la deduzione delle spese sostenute, che aveva qualificato manutenzione. La Commissione di ricorso, tuttavia, aveva accolto il ricorso dei venditori, sostenendo che gli interventi effettuati prima della vendita avevano “rimesso a nuovo” l’appartamento e ne avevano facilitato la vendita. Il fisco cantonale aveva allora adito la Suprema Corte, che come detto ha accolto il ricorso e annullato la decisione della Commissione di ricorso cantonale. 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. L’Alta Corte ha allora rinviato gli atti al fisco cantonale, perché procedesse al confronto del valore e della qualità delle installazioni esistenti rispetto a quelle nuove. 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. 5.5. Per quanto concerne la tappa A dei lavori eseguiti dal ricorrente, si tratta evidentemente di interventi su un immobile di nuova acquisizione. Bene ha fatto allora l’autorità di tassazione a procedere ad un esame analitico delle singole spese, per stabilire, in base al criterio oggettivo-tecnico, se fossero qualificabili come spese di riattazione o di miglioria. Sarebbe per contro in contrasto con la legge una qualifica globale di tali costi come migliorie, per il solo fatto che hanno comportato un aumento di valore dell’immobile. Se si procedesse in tal modo, infatti, si adotterebbe il criterio soggettivo-economico, che il legislatore ha espressamente ripudiato, modificando l’art. 32 cpv. 2 LIFD. Dalla notifica inoltrata il 2 maggio 2013 all’Ufficio tecnico del Comune di \_\_\_\_\_ si apprende che il contribuente si accingeva a posare nuovi pavimenti in cemento resina, una nuova cucina, nuovi bagni e a dare una “imbiancata generale”. Nella maggior parte dei casi, l’UT ha ammesso in deduzione, considerandoli

spese di miglioria, un terzo dei costi sostenuti per il rifacimento dei bagni, della cucina e dei pavimenti e per i lavori di pittura. In particolare, sono stati riconosciuti costi per fr. 52'990.–, per il 2013, e per fr. 23'549.–, per il 2014. Lo stesso insorgente non contesta il calcolo proporzionale intrapreso dall'autorità di tassazione né comprova l'esistenza di singoli interventi che avrebbero aumentato il valore dell'immobile, ma si limita a chiedere che tutte le spese siano qualificate costi di investimento, trattandosi di “un risanamento totale dell'immobile”. Per le ragioni esposte, un simile ragionamento non può essere seguito. Il calcolo dell'UT, alquanto favorevole al ricorrente, non può essere messo in discussione.

6. 6.1. Come già ricordato, la cosiddetta tappa B dei lavori intrapresi dal contribuente è consistita essenzialmente nel miglioramento dell'isolazione dell'immobile.

6.2. Per l'art. 32 cpv. 2 seconda frase LIFD, nella versione in vigore fino al 31 dicembre 2019, il Dipartimento federale delle finanze stabilisce in quale misura gli investimenti destinati al risparmio di energia e alla protezione dell'ambiente possono essere assimilati alle spese di manutenzione. L'art. 9 cpv. 3 LAID ha pressoché l'identico tenore dell'art. 32 cpv. 2 LIFD. Per quanto concerne gli investimenti destinati al risparmio di energia e alla protezione dell'ambiente, precisa che i Cantoni possono prevedere deduzioni per la protezione dell'ambiente, per provvedimenti di risparmio energetico e per la cura di monumenti storici. L'art. 9 cpv. 3 lett. a LAID indica che il Dipartimento federale delle finanze determina in collaborazione con i Cantoni quali investimenti destinati al risparmio energetico e alla protezione dell'ambiente possono essere assimilati alle spese di manutenzione. Analoga disposizione esiste a livello cantonale. Per l'art. 32 cpv. 2 seconda frase LT, nella versione in vigore fino al 31 dicembre 2019, gli investimenti destinati al risparmio di energia e alla protezione dell'ambiente sono assimilati alle spese di manutenzione nella misura stabilita per l'imposta federale.

6.3. Ai fini dell'applicazione dell'art. 32 LIFD, il Consiglio federale ha precisato che per «investimenti destinati al risparmio di energia e alla protezione dell'ambiente» si intendono le spese sostenute per provvedimenti che contribuiscono a razionalizzare il consumo di energia o a far uso di energie rinnovabili, e che tali provvedimenti riguardano l'installazione di nuovi elementi di costruzione o di impianti nonché la sostituzione di quelli vecchi, in edifici esistenti (art. 1 dell'Ordinanza concernente la deduzione dei costi di immobili della sostanza privata nel quadro dell'imposta federale diretta del 9 marzo 2018 [RS 642.116], in vigore dal 1.1.2020; per i periodi precedenti cfr. art. 5 dell'Ordinanza concernente la deduzione dei costi di immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta del 24 agosto 1992); tuttavia, quando i provvedimenti sono sovvenzionati da collettività pubbliche, il contribuente può dedurre soltanto le spese che deve sopportare personalmente (art. 1 cpv. 2 Ordinanza cit.). Il Dipartimento federale delle finanze ha provveduto a sua volta a precisare quali siano i provvedimenti che contribuiscono a razionalizzare il consumo di energia o a fare uso di energie rinnovabili, proponendo un elenco esemplificativo, nel quale rientrano i provvedimenti per limitare la perdita di energia dall'involucro dell'edificio, i provvedimenti per un'utilizzazione razionale dell'energia degli impianti domestici, gli investimenti per analisi di economia energetica, l'elaborazione di piani di ottimizzazione energetica, gli investimenti per la sostituzione di elettrodomestici ad alto consumo di energia elettrica, quali fornelli, forni, frigoriferi, congelatori, lavastoviglie, lavatrici, impianti di illuminazione, ecc., compresi nel valore dell'edificio (art. 1 dell'Ordinanza concernente i provvedimenti per un'utilizzazione razionale dell'energia e per l'impiego di energie rinnovabili, del 24 agosto 1992 [RS 642.116.1]). Simili interventi – per esplicita volontà del legislatore – vanno sempre assimilati alle spese di manutenzione, anche se contribuiscono

ad incrementare il valore dell'immobile (sentenza TF n. 2C\_727/2012 e 2C\_729/2012 del 18 dicembre 2012, in: RF 68/2013 p. 318). 6.4. Nel 2020 e nel 2021 il ricorrente ha intrapreso lavori finalizzati alla limitazione della perdita di energia dall'involucro dell'edificio, sulla base di una perizia termica della \_\_\_\_\_ SA. Fra i provvedimenti contemplati dall'art. 1 lett. a dell'Ordinanza concernente i provvedimenti per un'utilizzazione razionale dell'energia e per l'impiego di energie rinnovabili rientrano in particolare quelli per isolare termicamente pavimenti, pareti, tetti e soffitti dal clima esterno, da locali non riscaldati oppure dal suolo, come pure per sostituire le finestre con altre, migliori dal profilo energetico, per ermetizzare gli spifferi e per installare tramezzi paravento non riscaldati. La decisione dell'autorità di tassazione di negare la deduzione di tutte le spese legate al risanamento termico dell'edificio è pertanto conforme alla legge e alla prassi in materia, secondo cui tutti questi interventi, anche se comportano un incremento di valore dell'immobile, sono assimilati a spese di manutenzione e dedotti pertanto dal reddito imponibile. Ne è conseguentemente esclusa la deduzione nel calcolo dell'imposta sugli utili immobiliari. 7. Poco prima della vendita, il ricorrente ha ancora intrapreso lavori vari, per un ammontare complessivo di fr. 7'920.80. In particolare, sono stati posati una tettoia e dei porta tende. I costi corrispondenti, per un totale di fr. 5'149.– sono stati riconosciuti come costi di miglioria, trattandosi di installazioni nuove. Per il resto, gli interventi sono consistiti in riparazioni e sostituzioni di installazioni già esistenti (p. es. spostamento della vasca idromassaggio e della sauna, piccoli lavori di elettricista, intervento dello spazzacamino). Anche a questo riguardo la decisione dell'autorità fiscale si rivela conforme al diritto applicabile. 8. L'insorgente sostiene infine di non aver chiesto in deduzione le spese litigiose nell'ambito dell'imposta sul reddito. Come già ricordato, le stesse spese non possono essere dedotte nel calcolo sia dell'imposta sul reddito sia dell'imposta sugli utili immobiliari. Se un contribuente ha sostenuto spese di manutenzione, ma non sono state dedotte nell'ambito dell'imposta sul reddito per ragioni fattuali (p. es. dichiarazione incompleta), non può poi pretendere di riqualificarle in spese di miglioria per poterle dedurre dall'utile immobiliare, ma deve rispondere della dichiarazione fatta a suo tempo (sentenza TF 2C\_425/2020 consid. 3.5.4). Ne consegue che la semplice circostanza che le spese non siano state dedotte nel calcolo dell'imposta sul reddito dei periodi fiscali interessati non giustifica che siano dedotte dall'utile immobiliare al momento della vendita dell'immobile. 9. Di conseguenza, il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese di procedura sono poste a carico dei ricorrenti, soccombenti. 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 II  
presidente: \_\_\_\_\_ La segretaria: \_\_\_\_\_

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