

DIVISIONE DELLE CONTRIBUTIONI

Bellinzona, gennaio 2006

CIRCOLARE N. 7/2005

Abroga la circolare n. 7/2003 del gennaio 2003

DEDUZIONI SUI PROVENTI DELLA SOSTANZA IMMOBILIARE PRIVATA

	Pag.
1. Premessa	2
2. Spese di manutenzione	2
2.1. In generale	2
2.2. Spese di manutenzione non deducibili	3
2.2.1. Immobile di nuova acquisizione	3
2.2.2. Contributi unici	4
2.2.3. Spese di gestione	5
2.2.4. Lavori eseguiti dal contribuente	5
3. Premi d'assicurazione	5
4. Spese d'amministrazione	5
5. Deduzione effettiva o forfettaria	6
5.1. In generale	6
5.2. Eccezione	6
5.3. Coesistenza dei due sistemi	6
5.4. Spese effettive in caso di valore locativo	7
6. Investimenti destinati al risparmio di energia e alla protezione dell'ambiente	7
6.1. In generale	7
6.2. Investimenti deducibili	8
7. Spese per lavori di cura di monumenti storici	9
Allegato (distinta delle spese di miglioria e di manutenzione)	10
	1

1. Premessa

Il contribuente che possiede immobili privati può effettuare, in base all'art. 31 LT, le seguenti deduzioni:

- *spese di manutenzione (gestione);*
- *premi di assicurazione;*
- *spese di amministrazione da parte di terzi;*
- *investimenti destinati al risparmio di energia e alla protezione dell'ambiente;*
- *spese per lavori di cura di monumenti storici.*

Da notare che gli investimenti destinati al risparmio di energia e alla protezione dell'ambiente nonché le spese per lavori di cura di monumenti storici, ammessi in deduzione sui proventi della sostanza immobiliare, non potranno essere conteggiati quali costi d'investimento nel calcolo dell'utile immobiliare (art. 134 cpv. 2 LT).

Sono di regola deducibili solo le spese a carico del proprietario ad eccezione di quelle accollate agli inquilini. Fa a questo riguardo stato il «conteggio spese accessorie» allestito dal proprietario dell'immobile.

I contratti tipo prevedono, di regola, che le spese di manutenzione e i contributi di costruzione per impianti di depurazione e consortili sono a carico del proprietario dell'immobile, mentre le spese di gestione e di amministrazione sono a carico dell'inquilino.

Nella delimitazione dei costi deducibili esposti nei punti seguenti si è tenuto conto delle Ordinanze federali del 24 agosto 1992 concernenti:

- *i costi deducibili di immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta;*
- *i provvedimenti per un'utilizzazione razionale dell'energia e per l'impiego di energie rinnovabili.*

Le deduzioni previste dall'art. 31 LT sono ammesse esclusivamente nel periodo di computo in cui le relative spese sono state sostenute.

2. Spese di manutenzione

2.1. In generale

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 (art. 33 lett. d LT).

I versamenti al fondo di riparazione o di rinnovazione (art. 712 CC) di una comunione di comproprietari (ad esempio immobile in condominio) sono considerati spese di manutenzione fintanto che detti mezzi sono impiegati esclusivamente per coprire i costi di manutenzione degli impianti in comune.

La delimitazione pratica tra le spese per mantenere o per ristabilire il valore (deducibili) e quelle d'investimento (non deducibili) non è sempre di facile attuazione.

Abbiamo pertanto elaborato un elenco dei normali disborsi attinenti alla proprietà immobiliare, definendone quella che di regola dovrebbe essere l'attribuzione, totale o parziale, all'uno o all'altro tipo di spesa (vedi allegato).

2.2. Spese di manutenzione non deducibili

Analogamente a quanto previsto dall'Ordinanza federale del 24.8.1992 non sono deducibili le seguenti spese di manutenzione.

2.2.1. Immobile di nuova acquisizione

Le spese sostenute nei primi 2 anni (anno di acquisto e anno successivo) per la riattazione di un immobile di nuova acquisizione o per un immobile ricevuto nell'ambito di un anticipo ereditario non sono deducibili (conferma della prassi del Tribunale Federale ASA 47, 203; ASA 49, 563; ASA 50, 70 e RTT 4/89 pag. 250).

Se per contro l'immobile è stato ereditato, l'erede può pretendere la deduzione delle spese necessarie per riattare l'immobile nella misura in cui il defunto avrebbe potuto farle valere al momento della devoluzione.

La Camera di diritto tributario in una recente sentenza (no. 77 del 14.7.2005 in re Costa) ha avuto modo di precisare che la prassi Dumont ha nondimeno conosciuto negli anni una certa attenuazione. Il Tribunale Federale, pur confermandola, ha precisato che possono comunque essere dedotte dal reddito lordo le spese di normale manutenzione degli immobili a patto che siano adempiute cumulativamente le seguenti condizioni:

- la manutenzione dell'immobile non deve essere stata trascurata;
- a causa dei costi dei lavori di manutenzione non devono essere aumentati i redditi da affitti;
- non deve essere stata intrapresa alcuna costruzione che comporti un impiego diverso;
- l'attuale situazione di uso e contrattuale deve essere rimasta inalterata.

Nella sopraccitata sentenza, la Camera di diritto tributario ha esplicitamente invitato la Divisione delle contribuzioni a voler adattare alla modificata giurisprudenza la presente circolare, auspicando l'inserimento di criteri schematici e di facile applicazione.

In tale ottica si stabiliscono le seguenti disposizioni valide per le nuove acquisizioni:

1. Se gli interventi di manutenzione riguardano un immobile che ha meno di 20 anni e lo stesso, al momento dell'acquisto era ancora al beneficio dell'abitabilità, la prassi Dumont è esclusa in quanto si ritiene che in tale lasso di tempo non possa essere ravvisata una situazione di manutenzione trascurata;

2. Se l'immobile ha più di 20 anni e nei 2 anni che seguono l'acquisto vengono intrapresi lavori, l'applicazione della prassi Dumont è esclusa unicamente se i costi di manutenzione non superano complessivamente il 20% del prezzo di acquisto, anche in tale contesto a condizione che al momento dell'acquisto l'abitabilità dell'immobile era ancora data;
3. Nel caso di appartamenti in condominio occorre considerare che interventi strutturali su iniziativa unilaterale del singolo proprietario sono praticamente esclusi per cui il concetto di "manutenzione trascurata" va applicato con prudenza.
L'esclusione dalla deducibilità di determinati interventi che potrebbero generare un'elevazione dello standard qualitativo dell'appartamento potrà intervenire indipendentemente dalla prassi Dumont attraverso l'applicazione della tradizionale distinzione tra costi di manutenzione (deducibili) e costi di miglioria (non deducibili) presenti nell'"Allegato".

2.2.2. Contributi unici

I contributi unici versati dal proprietario dell'immobile per strade, marciapiedi, soglie e canalizzazioni, depurazioni delle acque, erogazione di acqua, gas e elettricità, antenne televisive e collettive ecc. non sono deducibili.

Sovente è data la possibilità di pagare i contributi «una tantum» in rate annuali.

Questa facilitazione di pagamento non modifica tuttavia la natura fiscale di non deducibilità di questi contributi.

I contributi che possono essere pagati in 10 rate annuali sono:

- a) *i contributi per canalizzazioni e impianti di depurazione*: si tratta di contributi di costruzione che sono fissati in % del valore ufficiale di stima, massimo 3%;
- b) *i contributi di miglioria*: sono prelevati per le opere pubbliche che procurano vantaggi particolari, normalmente le opere di urbanizzazione generale e particolare dei terreni. Per le opere di urbanizzazione generale la quota a carico dei proprietari non può essere inferiore al 30% né superiore al 60% e per le opere di urbanizzazione particolare inferiore al 70% della spesa determinante, cioè della spesa totale d'esecuzione o di acquisto dell'opera.
La quota è ripartita tra i proprietari interessati in funzione del vantaggio particolare. La ripartizione si effettua di regola secondo la superficie dei fondi tenendo conto, per i terreni edificabili, del diverso indice di sfruttamento.
- c) *i contributi consortili particolari*: sono ripartiti tra i membri del consorzio in proporzione al vantaggio particolare che loro deriva dall'opera. Si tratta normalmente di consorzi (di privati o di enti pubblici) istituiti per l'esecuzione di opere di prevalente interesse particolare.

2.2.3. Spese di gestione

Sono considerate di gestione in particolare le spese seguenti:

- *acqua potabile e acqua industriale*
- *ascensore*
- *climatizzazione*
- *disinfezione e disinfestazione*
- *fognatura, spazzatura e depurazione*
- *illuminazione e pulizia scale e vani comuni*
- *manutenzione giardino*
- *riscaldamento e acqua calda*
- *servizio di portineria e di custodia*
- *sgombero neve.*

Di regola queste spese accessorie non sono comprese nella pigione ma vengono pagate separatamente dagli inquilini.

Esse non dovrebbero pertanto più figurare fra le spese chieste in deduzione. In caso contrario sarà necessario chiedere al contribuente la presentazione del conteggio delle spese accessorie accollate agli inquilini al fine di verificare quali costi siano stati recuperati e quali siano rimasti a carico del proprietario.

2.2.4. Lavori eseguiti dal contribuente

Il lavoro prestato dal contribuente per la manutenzione del proprio immobile non è deducibile. Possono peraltro essere detratte le spese per il materiale utilizzato a tal fine, nella misura in cui siano state provate.

3. Premi d'assicurazione

Si tratta dei premi d'assicurazione:

- contro gli incendi dell'immobile
- contro i danni delle acque all'immobile
- di responsabilità civile quale proprietario
- contro le rotture dei vetri, ecc.

Queste spese sono deducibili nella misura in cui, in base al contratto d'affitto, non sono state accollate agli inquilini.

4. Spese d'amministrazione

Per essere ammesse in deduzione le spese di amministrazione devono:

- essere fatturate da terzi. Non entra quindi in considerazione l'indennità per il lavoro svolto dal proprietario stesso;
- essere sopportate effettivamente dal proprietario.

5. Deduzione effettiva o forfettaria

5.1. In generale

Per principio sono deducibili le spese effettive. Tuttavia, per semplificare i lavori di accertamento e per facilitare il compito dei contribuenti che non devono così presentare, in ogni caso i giustificativi di spesa, l'art. 31 cpv. 4 LT prevede la possibilità, per il contribuente, di avvalersi di una deduzione complessiva che è stata fissata dal Consiglio di Stato, nel modo seguente:

- 15% del reddito lordo dell'immobile se, alla fine del periodo fiscale, l'immobile risale al massimo a 10 anni prima;
- 25% del reddito lordo dell'immobile se, alla fine del periodo fiscale, l'immobile ha più di 10 anni.

Per reddito lordo si intende la somma delle pigioni, del valore locativo dei locali occupati dal proprietario, del valore dei locali sfitti e dei sussidi versati al proprietario dello stabile nell'ambito dell'applicazione delle leggi cantonale e federale sull'aiuto all'alloggio.

Il contribuente che ha scelto il sistema della deduzione delle spese effettive deve, per la sola imposta cantonale, attenersi a questo sistema almeno per un periodo di 10 anni. Per l'imposta federale diretta il contribuente può invece cambiare di anno in anno il metodo di deduzione (spese effettive o forfait).

5.2. Eccezione

La deduzione forfettaria non si applica:

- a) agli immobili utilizzati da terzi principalmente a fini commerciali;
- b) agli immobili aziendali. Da notare che secondo la LT sono considerati aziendali gli immobili che servono interamente o in modo preponderante (nella misura superiore al 50%) all'attività lucrativa indipendente del contribuente.
Per la determinazione della parte aziendale o privata ci si basa, di regola, sulla proporzione esistente fra i proventi lordi aziendali e quelli privati;
- c) ai terreni non edificati (depositi, posteggi);
- d) ai terreni per i quali il proprietario riceve un affitto per la concessione di un diritto di superficie.

5.3. Coesistenza dei due sistemi

La giurisprudenza della Camera di diritto tributario (sentenza no. 80.2000.0051 del 10 maggio 2000 - C.) ha affermato che il contribuente ha la facoltà di scegliere per ogni immobile della sostanza privata il metodo di

deduzione che meglio gli conviene, con l'unica limitazione che, una volta scelto il metodo per ognuno degli immobili, se si tratta di quello delle spese effettive vi rimane vincolato, per la sola imposta cantonale, per 10 anni.

5.4. Spese effettive in caso di valore locativo

Per valore locativo si intende il vantaggio economico che il proprietario ritrae dalla sua abitazione.

Esso dipende quindi essenzialmente dalle condizioni generali del mercato ed equivale, di regola, mediamente al 60-70% del valore di mercato della pigione che si dovrebbe pagare per un immobile dello stesso genere oppure — trattandosi di una costruzione usuale facilmente cedibile in locazione — al 60-70% della pigione che si potrebbe ottenere affittando l'oggetto ad un terzo qualsiasi.

Questo valore locativo corrisponde alla remunerazione netta dovuta per la pura e semplice messa a disposizione dell'immobile e non copre quindi quelle spese accessorie che nascono con il suo uso e che, di regola, vengono accolte in aggiunta e separatamente all'inquilino.

Diamo qui di seguito una suddivisione delle spese fra proprietario ed inquilino come risulta normalmente dai vigenti contratti di locazione.

	Spese a carico del	
	proprietario	inquilino
Spese di:		
- manutenzione	SI	NO
- gestione	NO	SI
- assicurazione	SI	NO
- amministrazione	NO	SI

In caso di valore locativo, se è chiesta la deduzione delle spese effettive, si dovranno pertanto ammettere unicamente quelle voci che rimangono, di regola, a carico del proprietario in caso di locazione.

6. Investimenti destinati al risparmio di energia e alla protezione dell'ambiente

6.1. In generale

Secondo l'art. 31 cpv. 2 LT le norme stabilite a livello federale sono applicabili anche cantonalmente. Quanto esposto nel presente capitolo terrà quindi conto delle due Ordinanze federali del 24.8.1992 concernenti gli investimenti destinati al risparmio di energia e alla protezione dell'ambiente.

Per investimenti destinati al risparmio di energia e alla protezione dell'ambiente si intendono le spese sostenute dal contribuente per provvedimenti che contribuiscono a razionalizzare il consumo di energia o a far uso di energie rinnovabili. Questi provvedimenti concernono l'installazione di nuovi elementi di costruzione o di impianti, nonché la sostituzione di quelli vecchi, in edifici già esistenti.

Se parte di questi investimenti sono sovvenzionati da collettività pubbliche, l'importo deducibile è limitato alla parte che il contribuente ha sopportato personalmente.

Per gli immobili di nuova acquisizione, gli investimenti effettuati nei 2 anni (anno di acquisto e anno successivo) che seguono la data d'acquisto sono deducibili nella sola misura del 50%.

Il contribuente che chiede la deduzione di questi investimenti non potrà scegliere il sistema forfettario per la deduzione delle spese di manutenzione, d'amministrazione e dei premi d'assicurazione.

6.2. Investimenti deducibili

Sono deducibili in particolare:

a) i provvedimenti per limitare la perdita di energia dall'involucro dell'edificio, come:

1. *isolare termicamente pavimenti, pareti, tetti e soffitti dal clima esterno, da locali non riscaldati oppure dal suolo;*
2. *sostituire le finestre con altre, migliori dal profilo energetico;*
3. *ermetizzare gli spifferi;*
4. *installare tramezzi paravento non riscaldati;*
5. *sostituire le persiane o gli avvolgibili;*

b) i provvedimenti per un'utilizzazione razionale dell'energia degli impianti domestici, come:

1. *sostituire il generatore termico, eccettuata la sostituzione con un impianto fisso di riscaldamento elettrico a resistenza;*
2. *sostituire lo scaldacqua, eccettuata la sostituzione di uno scaldacqua a riscaldamento diretto con uno scaldacqua centrale;*
3. *allacciarsi a un sistema di erogazione termica a distanza;*
4. *installare pompe termiche, sistemi d'accoppiamento termoelettrici e impianti per l'impiego di energie rinnovabili;*
5. *installare e sostituire gli impianti destinati in primo luogo all'utilizzazione razionale dell'energia, come:*
 - *dispositivi di regolazione, valvole termostatiche per caloriferi, pompe di circolazione, ventilatori,*
 - *isolamento delle tubazioni, della rubinetteria o della caldaia,*
 - *dispositivi di misurazione per registrare i consumi e ottimizzare il funzionamento degli impianti,*
 - *impianti relativi al conteggio delle spese di riscaldamento e per l'acqua calda;*
6. *risanare la cappa del camino in concomitanza con la sostituzione di un generatore termico;*

7. recuperare il calore, ad esempio quello prodotto da impianti di ventilazione o di aria condizionata;

- c) gli investimenti per analisi di economia energetica e l'elaborazione di piani d'ottimizzazione energetica;
- d) 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.

7. Spese per lavori di cura di monumenti storici

Si tratta della deduzione prevista all'art. 31 cpv. 3 LT. Questi investimenti per essere deducibili devono:

- a) 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;
- b) 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 e devono avvenire d'intesa con l'autorità federale o cantonale preposta alla tutela dei beni culturali oppure su ordine delle medesime;
- c) 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.

Divisione delle contribuzioni
Il coordinatore:

Edy Dell'Ambrogio

ALLEGATO**Distinta delle spese di miglioria e di manutenzione**

Le indicazioni che seguono non comprendono evidentemente tutte le voci di spese attinenti alla manutenzione, ma si riferiscono solo alle principali oppure a quelle che presentano particolari problemi.

Le indicazioni in merito alla loro deducibilità sono da seguire come regola generale.

Voci non contemplate oppure casi particolari sono da decidere secondo i principi e la giurisprudenza vigente.

Le voci segnate con un * sono in relazione alle facilitazioni intese a promuovere il risparmio d'energia e alla protezione dell'ambiente (vedi osservazioni al punto 6).

		SPESE DI MIGLIORIA non deducibili nella misura indicata	SPESE DI MANUTENZIONE deducibili nella misura indicata
1.	Autorimesse: rivestimento con lastre antiincendio	1/1	–
2.	Bagno: - sostituzione vasche da bagno, con adattamento alle nuove tecniche (purché sia mantenuto lo stesso standard qualitativo) - piastrelle, al posto di lavori d'imbianchino	– 1/2	1/1 1/2
3. *	Camini: - risanamento - risanamento della cappa del camino in concomitanza con la sostituzione di un generatore	– –	1/1 1/1
4.	Canalizzazione: - allacciamento nuovo - sostituzione impianto precedente	1/1 –	– 1/1
5.	Contributi: - per impianti di depurazione - di miglioria - consortili	1/1 1/1 1/1	– – –

		SPESE DI MIGLIORIA non deducibili nella misura indicata	SPESE DI MANUTENZIONE deducibili nella misura indicata
6.	Cucine:		
*	- modifiche della fonte energetica con contemporanea sostituzione con impianti più moderni	–	1/1
	- combinazione di cucine, se incluse nel valore di stima ufficiale:		
	•in sostituzione di preesistenti impianti non fissi	2/3	1/3
	•in sostituzione di vecchie combinazioni	1/3	2/3
7.	Elettrodomestici:		
*	sostituzione di elettrodomestici ad alto consumo di energia elettrica, quali forneli, forni, frigoriferi, congelatori, lavastoviglie, lavatrici, impianti di illuminazione, ecc., compresi nel valore dell'edificio	–	1/1
8.	Energia:		
*	investimenti per analisi di economia energetica e elaborazione di piani di ottimizzazione energetica	–	1/1
9.	Facciate:		
	- rinnovamento	–	1/1
	- rivestimento con eternit, alluminio o di altro tipo, al posto di lavori di pittura	1/3	2/3
*	- rivestimento con materiale isolante atto a conseguire un congruo risparmio d'energia	–	1/1
10.	Finestre:		
	- in sostituzione delle precedenti finestre doppie o semplici	–	1/1
*	- in sostituzione delle precedenti finestre con altre migliori dal profilo energetico	–	1/1
11.	Fognatura: vedi canalizzazione		
12.	Fondo di rinnovamento di condomini: vedi punto 2.1.		

		SPESE DI MIGLIORIA non deducibili nella misura indicata	SPESE DI MANUTENZIONE deducibili nella misura indicata
13.	Giardini: - impianto del giardino, iniziale messa a dimora di alberi, arbusti, ecc. - lavori annuali ricorrenti di manutenzione, coltivazione, ecc.	1/1 (vedi spese di gestione punto 2.2.3.)	- (vedi spese di gestione punto 2.2.3.)
14.	Grondaie e canali pluviali: prima di latta galvanizzata, ora di rame o di lamiera d'acciaio	-	1/1
15.	Impianto elettrico: trasformazione escluso l'ampliamento (maggior valore) e le lampade (mobilia)	-	1/1
16.	Parafulmine: nuovo	1/1	-
17.	Pareti: - demolizione - rinnovamento * - isolamento termica per limitare la perdita di energia	1/1 - -	- 1/1 1/1
18.	Pavimenti: - sostituzione con materiale analogo - sostituzione con materiale qualitativamente superiore * - isolamento termica per limitare la perdita di energia	- 1/3 -	1/1 2/3 1/1
19.	Persiane e avvolgibili: * sostituzione per limitare la perdita di energia	-	1/1
20.	Piazzali e strade d'accesso: - prima catramatura - lavori annuali ricorrenti	1/1 -	- 1/1
21.	Pittura: - in connessione con rinnovamenti o soli lavori di pittura - in relazione con spese di miglioria (aggiunta e trasformazione)	- 1/1	1/1 -

		SPESE DI MIGLIORIA non deducibili nella misura indicata	SPESE DI MANUTENZIONE deducibili nella misura indicata
	- in relazione con spese che parzialmente aumentano, parzialmente mantengono il valore dell'oggetto - in relazione con la posa di una isolamento termica	parzialmente -	parzialmente 1/1
22.	Riscaldamento: - sostituzione di un impianto di riscaldamento - di regola - eccezioni: l'opera costituisce, almeno parzialmente una miglioria , quando: <ul style="list-style-type: none"> • la sostituzione comporta un notevole salto qualitativo (ad esempio: da stufe ad impianto centrale) - revisione del bruciatore e della caldaia	- esame caso per caso per stabilire le quote da attribuire a miglioria o a manutenzione (vedi spese di gestione punto 2.2.3.)	1/1 esame caso per caso per stabilire le quote da attribuire a miglioria o a manutenzione (vedi spese di gestione punto 2.2.3.)
*	- investimenti per un'utilizzazione razionale dell'energia e degli impianti domestici, come: <ol style="list-style-type: none"> 1. sostituire il generatore termico, eccettuata la sostituzione con un impianto fisso di riscaldamento elettrico a resistenza; 2. sostituire lo scaldacqua, eccettuata la sostituzione di uno scaldacqua a riscaldamento diretto con uno scaldacqua centrale; 3. allacciarsi a un sistema di erogazione termica a distanza; 4. installare pompe termiche, sistemi d'accoppiamento termoelettrici e impianti per l'impiego di energie rinnovabili; 5. installare e sostituire gli impianti destinati in primo luogo all'utilizzazione razionale dell'energia, come: <ul style="list-style-type: none"> • dispositivi di regolazione, valvole termostatiche per caloriferi, pompe di circolazione, ventilatori • isolamento delle tubazioni, della rubinetteria o della caldaia 	- - - - -	1/1 1/1 1/1 1/1 1/1

		SPESE DI MIGLIORIA non deducibili nella misura indicata	SPESE DI MANUTENZIONE deducibili nella misura indicata
	<ul style="list-style-type: none"> • dispositivi di misurazione per registrare i consumi e ottimizzare il funzionamento degli impianti • impianti relativi al conteggio delle spese di riscaldamento e per l'acqua calda <p>6. recuperare il calore, ad esempio quello prodotto da impianti di ventilazione o di aria condizionata</p>	-	1/1
23.	<p>Rivestimenti al posto di lavori di imbianchino e gessatore:</p> <ul style="list-style-type: none"> - pavatex - perline - tappezzerie murali normali - piastrelle 	<p style="text-align: center;">-</p> <p>1/3</p> <p>1/3</p> <p>1/2</p>	<p>1/1</p> <p>2/3</p> <p>2/3</p> <p>1/2</p>
24.	<p>Rolladen: in sostituzione delle imposte</p>	-	1/1
25.	<p>Serbatoio nafta:</p> <ul style="list-style-type: none"> - nuovo serbatoio in cantina in sostituzione di quello in giardino non più ammesso - vasca impermeabile attorno al serbatoio già esistente all'esterno - revisioni periodiche <p>(b) proporzione che può essere aumentata se la capienza del serbatoio è sostanzialmente superiore</p>	<p>1/5 (b)</p> <p>1/2</p> <p>(vedi spese di gestione punto 2.2.3.)</p>	<p>4/5</p> <p>1/2</p> <p>(vedi spese di gestione punto 2.2.3.)</p>
26.	<p>Soffitti: investimenti per limitare la perdita di energia</p>	-	1/1
27.	<p>Televisione:</p> <ul style="list-style-type: none"> - antenne, prima installazione - allacciamento alla televisione via cavo: <ul style="list-style-type: none"> - tassa d'allacciamento - sostituzione di impianti esistenti, normali - tasse d'esercizio ricorrenti: <ul style="list-style-type: none"> - non deducibili, siccome spese private 	<p>1/1</p> <p>1/1</p> <p>1/1</p> <p>-</p>	<p>-</p> <p>-</p> <p>-</p> <p>-</p>

		SPESE DI MIGLIORIA non deducibili nella misura indicata	SPESE DI MANUTENZIONE deducibili nella misura indicata
28.	Tetto:		
	- rifacimento	–	1/1
*	- rifacimento, con maggiori isolazioni	–	1/1
*	- risanamento di tetti piani, isolazioni comprese	–	1/1
*	- isolamento per limitare la perdita di energia	–	1/1