

## **TI\_GERICHTE 80.1997.80 vom 14. November 1997**

TI Tribunale d'appello, 1997-11-14, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.1997.80](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.1997.80)

FR: TI\_GERICHTE 80.1997.80 du 14 novembre 1997

IT: TI\_GERICHTE 80.1997.80 del 14 novembre 1997

### **Regeste**

Sentenza o decisione senza scheda

### **Volltext**

Tessin Camera di diritto tributario 14.11.1997 80.1997.80 Tessin Camera di diritto tributario 14.11.1997 80.1997.80 Ticino Camera di diritto tributario 14.11.1997 80.1997.80

Sentenza o decisione senza scheda

Incarto n. 80.97.00080 Lugano 14 novembre 1997 In nome della Repubblica e Cantone del Ticino La Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello composta dai giudici: Alessandro Soldini, presidente, Stefano Bernasconi, Lorenzo Anastasi segretario: Fiorenzo Gianinazzi statuendo sul ricorso del 14 maggio 1997 in materia di: IC/IFD 95/96 presentato da: \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, ritenuto in fatto ed in diritto 1. \_\_\_\_\_, nato nel 1947, coniugato, è domiciliato a \_\_\_\_\_ e lavora a \_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_ per la \_\_\_\_\_. Nella dichiarazione d'imposta IC/IFD 1995-96 \_\_\_\_\_ ha chiesto di dedurre dal proprio reddito spese di trasferta con l'automobile in ragione di fr. 8'640.--. L'UT di \_\_\_\_\_, per contro, ha ridotto la deduzione richiesta a fr. 5'000.--, dando atto al contribuente che deve usare durante parte dell'anno la propria autovettura per far visita ai clienti (cfr. notifica della tassazione del 10 febbraio 1997, confermata con decisione su reclamo del 14 aprile 1997). 2. \_\_\_\_\_, con il presente, tempestivo ricorso chiede l'ammissione della deduzione per spese di trasferta nella misura chiesta nella dichiarazione d'imposta, sviluppando molto diffusamente le ragioni per le quali deve utilizzare il mezzo di trasporto privato, segnatamente: orario di lavoro estremamente irregolare, sproporzione evidente del tempo di percorrenza tra mezzo privato e mezzo pubblico, uso del veicolo privato anche per l'attività professionale. L'Amministrazione federale delle contribuzioni chiede la reiezione del ricorso, sostenendo l'esigibilità del mezzo pubblico tra \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_. Rileva inoltre che le spese per l'uso del mezzo privato sul posto di lavoro devono essere rimborsate dal datore di lavoro. Di analogo avviso la Divisione cantonale delle contribuzioni. All'udienza del 16 ottobre 1997 le parti si sono confermate nelle rispettive posizioni. 3. 3.1. Sia secondo l'art. 25 cpv. 1 LT-1994 sia secondo l'art. 26 cpv. 1 LIFD le spese professionali deducibili sono: a) le spese di trasporto necessarie dal domicilio al luogo di lavoro; b) le spese supplementari necessarie per pasti fuori domicilio o in caso di lavoro a turni; c) le altre spese necessarie per l'esercizio della professione; d) le spese inerenti al perfezionamento e alla riqualificazione connessi con l'esercizio dell'attività professionale. Tra gli altri costi e spese che non possono essere dedotti, rientrano in particolare le spese di formazione professionale (art. 33 lett. b LT-1994; art. 34 lett. b LIFD). 3.2. Sono considerate spese di trasporto quelle causate al contribuente per trasferirsi dal luogo di domicilio a quello in cui lavora. 3.2.1. Per l'uso di mezzi pubblici la deduzione

corrisponde alla spesa effettiva (art. 3 cpv. 1 lett. a DE dell'8 novembre 1994). Per l'uso della bicicletta, di un ciclomotore o di una motoleggera la spesa deducibile è al massimo di fr. 600.– l'anno (art. 3 cpv. 1 lett. b DE dell'8 novembre 1994). Infine, per l'uso di una motocicletta o di un'automobile privata, la spesa deducibile corrisponde a quella del mezzo pubblico disponibile (art. 3 cpv. 1 lett. c DE dell'8 novembre 1994). Eccezionalmente, se nessun mezzo pubblico è a disposizione o se il contribuente non può servirsene (p. es. per infermità, distanza notevole dalla più vicina fermata, orario sfavorevole, ecc.) è ammessa la deduzione fino a 35 cts. il km per le motociclette di cilindrata superiore ai 50 cmc e fino a 60 cts. per le automobili (art. 3 cpv. DE dell'8 novembre 1994). La deduzione per il tragitto di andata e ritorno a mezzogiorno non può in ogni caso superare quella massima ammessa per i pasti consumati fuori casa di fr. 11.– al giorno o di fr. 2'400 all'anno (art. 3 cpv. 3 DE dell'8 novembre 1994).

3.2.2. Anche per l'IFD è deducibile la spesa effettiva del mezzo pubblico per il trasporto dal luogo di domicilio a quello di lavoro (art. 5 cpv. 1 Ordinanza sulla deduzione delle spese professionali delle persone esercitanti un'attività lucrativa dipendente, del 10 febbraio 1993). Lo stesso vale in caso di uso di un veicolo privato (art. 5 cpv. 2 Ordinanza del 10 febbraio 1993), a meno che non sia disponibile un mezzo di trasporto pubblico o non sia ragionevole pretendere che il contribuente ne faccia uso. In tal caso possono essere dedotte le spese effettive secondo l'appendice dell'ordinanza, che viene periodicamente aggiornata (per il periodo 1995-96: fr. 600.– all'anno per la bicicletta e il motorino, fr. 0,35 al km per la motocicletta e fr. 0,60 il km per l'automobile). La deduzione chilometrica per il viaggio di andata e ritorno a mezzogiorno è limitata alla deduzione massima accordata per i pasti fuori casa (art. 5 cpv. 3 2.a frase Ordinanza del 10 febbraio 1993).

3.2.3. La questione di sapere se accordare la deduzione per l'uso dell'automobile o quella per l'uso dei mezzi pubblici va risolta secondo il criterio dell'idoneità: l'uso del veicolo non deve apparire come una decisione di comodo ma risultare la soluzione più adatta e ragionevole, quella basata sul buon senso. Così se si può pretendere che il contribuente si serva dei mezzi pubblici anche se non c'è diretta comunicazione fra i medesimi (ASA 41 p. 586) non si può tuttavia obbligarlo a eccessivi cambiamenti di mezzo di trasporto (ASA 33 p. 276; cfr. Känzig, Direkte Bundessteuer, 2. ediz., vol. I, p. 682/83). Il limite entro il quale è possibile pretendere che il contribuente si serva dei mezzi pubblici si determina in pratica in base a diversi fattori, laddove tuttavia non è possibile stabilire delle regole rigide (Agner/Jung/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, p. 109). Fra i diversi criteri adottati dai cantoni, il più ricorrente è quello che considera potersi concedere la deduzione delle spese per il mezzo privato quando ciò consente di risparmiare quotidianamente almeno un'ora per lo spostamento da casa al posto di lavoro e ritorno (cfr. Istruzioni di servizio alla legge fiscale del Canton Zurigo, cifra 144bis, lett. a; Baur/Klöti-Weber/Koch/Meier/Ursprung, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Berna 1991, p. 315; Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, IV ediz., Berna 1987, p. 38; StE 1988 B 22.3 n. 21 [Canton Soletta]). Un altro criterio consiste nell'ammettere la deduzione per l'automobile privata se lo spostamento con il mezzo pubblico richiede più di un'ora e con l'automobile basta meno della metà del tempo (in tal senso una sentenza del Tribunale amministrativo bernese, cfr. Gruber, Handkommentar zum bernischen Gesetz über die direkten Staats- und Gemeindesteuern, 5a ediz., Berna 1987, p. 109). Più rigida la giurisprudenza dei Cantoni di Basilea-Campagna e Basilea-Città, che non ammettono deduzioni al di là di quelle per i mezzi pubblici ogniqualvolta il tragitto da casa al luogo di lavoro richieda meno di due ore e mezzo per l'andata al mattino ed il ritorno alla sera (sentenze citate in: Funk, Der Begriff

der Gewinnungskosten nach schweizerischem Einkommenssteuerrecht, 2a ediz., Coira/Zurigo 1991, p. 84, nota 17). 3.2.4. Aldilà delle differenze rilevabili nella prassi e nella giurisprudenza dei diversi Cantoni, il riconoscimento della deduzione delle spese per il mezzo privato rappresenta dunque l'eccezione. Sebbene l'autorità fiscale cantonale non abbia emanato direttive in materia, varrà comunque il principio che si ammette la deduzione delle spese per il mezzo pubblico, a meno che non vi siano particolari impedimenti o difficoltà tali da indurre a concludere che non si possa pretendere dal contribuente l'uso dei mezzi pubblici. Circa la definizione di criteri che permettano di rendere praticabile la suddetta distinzione, si ritiene che non sia compito della Camera di diritto tributario ma piuttosto dell'autorità amministrativa di provvedervi ( CDT n. \_\_\_\_\_ dell'11 luglio 1996 in re D.B.). Va inoltre ricordato che è ancora considerata ragionevole, a meno di impedimenti dovuti a malattia o altra infermità, una camminata di circa un chilometro, ovvero da dieci a quindici minuti, per raggiungere la fermata del mezzo pubblico più vicina (v. anche ASA 33 276 s.) 3.2.5. Deve infine essere rilevato, con riferimento all'uso del mezzo privato durante il lavoro, che non possono essere dedotti, a titolo di spese di trasporto, i costi che il contribuente deve affrontare per spostarsi, su ordine del datore di lavoro, dalla sede della ditta ai vari cantieri dei committenti. Si tratta infatti di spese che il codice delle obbligazioni pone a carico del datore di lavoro (cfr. CDT n. \_\_\_\_\_ dell'11 ottobre 1996 in re G. R.; art. 327a CO). Tale rimborso non rientra nel salario del lavoro, poiché non rappresenta una controprestazione per le prestazioni del lavoratore, bensì un compenso di spese che il lavoratore ha sostenuto nell'interesse del datore di lavoro (cfr. Reh binder , Der Arbeitsvertrag, in Berner Kommentar, Berna 1985, p. 393; inoltre Reh binder , Schweizerisches Arbeitsrecht, 12a ediz., Berna 1995, p. 100 s.). 4. 4.1. Venendo ora all'esame di merito della presente fattispecie, deve essere rilevato che il Comune di \_\_\_\_\_ è collegato a quello di \_\_\_\_\_ da mezzi pubblici. I treni regionali fermano a cadenza oraria nelle rispettive stazioni. Dalla consultazione degli orari delle FFS risulta che i collegamenti tra \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ e viceversa sono particolarmente favorevoli: il tempo di percorrenza tra una stazione e l'altra è al massimo di mezz'ora. In linea di principio, pur considerando il tempo necessario per recarsi alla stazione - si consideri in particolare che il luogo di lavoro dista una manciata di minuti o poco più a piedi dalla stazione e quello di domicilio una decina di minuti - la trasferta quotidiana con il mezzo pubblico appare senz'altro sostenibile. È inoltre il caso di ricordare che, volendo, quando la circolazione è scorrevole, il ricorrente può far capo alla stazione di \_\_\_\_\_ e utilizzare la linea autofiloviaria. Né deve essere dimenticato che, talvolta, il maggior dispendio di tempo rispetto all'uso del mezzo privato viene parzialmente attenuato, come è notorio, dal dilatarsi dei tempi di percorrenza durante gli usuali periodi di inizio e fine lavoro a causa dell'accresciuta sollecitazione della rete stradale, segnatamente degli svincoli autostradali in entrata e in uscita, ivi compreso quello di \_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_, da parte del traffico privato che provoca rallentamenti e incolonnamenti ( CDT no. \_\_\_\_\_ dell'11.07.96 in re D.B.). In simili condizioni la decisione dell'UT di concedere la deduzione prevista per il mezzo pubblico appare senz'altro difendibile. Non possono evidentemente essere presi in considerazione, in un simile contesto, eventuali disagi dovuti a tempi d'attesa, indipendentemente dal fatto che il ricorrente disponga o meno di una certa flessibilità e prevedibilità nel disporre del proprio orario di lavoro. Si giustifica quindi, in linea di principio, unicamente la concessione delle spese relative all'uso del mezzo pubblico di trasporto. 4.2. Vero è che \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ sostiene di dover utilizzare il mezzo privato di trasporto in funzione dell'elevato numero di missioni esterne, non sempre e non tutte prevedibili, che deve assolvere e del prolungarsi della giornata lavorativa, a causa delle mansioni dirigenziali da lui esercitate, oltre il normale orario di lavoro. Conformemente a una prassi adottata in casi analoghi di dipendenti con mansioni dirigenziali, l'Ufficio di tassazione non si è limitato, nella quantificazione della deduzione per spese di viaggio, a considerare le sole spese per il treno nella misura di circa fr. 1500.-, ma ha concesso anche un esborso suppletivo di fr. 3'500.-- (pari alla percorrenza della tratta con l'automobile durante un centinaio di giorni all'anno) per tenere in considerazione le necessità legate all'uso del mezzo privato, in caso di orari irregolari non sempre prevedibili, fatte valere dal contribuente. Tale prassi ha d'altronde trovato conferma in un recente giudizio di questa Camera in una fattispecie per alcuni versi analoga alla presente ( CDT n. \_\_\_\_\_ in re B.P.). La decisione dell'UT va pertanto condivisa. 4.3. Occorre comunque ribadire, per quanto attiene più da vicino le missioni esterne compiute partendo dal luogo di lavoro per conto del datore di lavoro, che le eventuali spese supplementari, causate dall'uso del mezzo privato durante il lavoro, ivi comprese quelle per la messa a disposizione del mezzo (targhe, premi d'assicurazione, usura del veicolo) devono essere rimborsate dal datore di lavoro, conformemente a quanto prevede l'art. 327b cpv. 1 e 2 CO ( CDT n.

\_\_\_\_\_ dell'11 ottobre 1996 in re G.R.; supra consid. 3.2.5.). La deduzione per spese di trasporto prevista dal vigente diritto fiscale federale e cantonale, senza quindi più i ristretti limiti massimi delle precedenti leggi federale e cantonale, è una deduzione di mero carattere fiscale, che non va assimilata o confusa con la rifusione integrale delle spese supplementari, causate dall'uso del mezzo privato durante il lavoro, da parte del datore di lavoro. Non va comunque dimenticato che, nel caso del ricorrente, le spese per le trasferte dal luogo di lavoro sono rimborsate dal datore di lavoro in misura forfetaria fino a una determinata percorrenza (e, meglio, nel raggio di trenta chilometri) in missioni di lavoro e analiticamente, in ragione di fr. 0,70 al chilometro, oltre questo limite. Certo, non sono rimborsate le trasferte con l'automobile privata dal domicilio al luogo di lavoro e viceversa, ma tale circostanza, per quanto si è appena detto, non è fiscalmente di rilievo nella misura in cui sono disponibili, come lo sono in concreto, mezzi di trasporto pubblici. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT 1994 dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 250.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.- per un totale di fr. 330.- sono a carico del ricorrente. 3. Intimazione alle parti. 4. Per l'IC il presente giudizio è definitivo (art. 230 cpv. 3 LT 1994). Per l'IFD è ammesso il ricorso entro 30 giorni al Tribunale federale in Losanna (art. 146 LIFD). per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il  
Presidente: \_\_\_\_\_ Il Segretario: