

accertato che era esente da imposta, poiché gli elementi di reddito risultavano inferiori al minimo imponibile. Questa decisione di tassazione crebbe in giudicato. Il 16 giugno 1997, i contribuenti, coniugati dal 1° ottobre 1995, presentavano all'UT la dichiarazione fiscale 1997/98. a. Il 14 aprile 1998, l'UT notificava a _____ una tassazione intermedia IC/IFD 1995/96, a far tempo dal 1° ottobre 1995, per inizio dell'attività lucrativa. Il reddito veniva determinato in fr. 53'920.-. Il contribuente interponeva reclamo contro la suddetta decisione, contestandola sia in ordine (violazione del diritto di essere sentito) sia nel merito, asserendo che l'inizio dell'attività era da anticipare al 5 agosto 1993 e non soltanto dal 1° ottobre 1995. In via subordinata chiedeva che le deduzioni per contributi di legge, spese professionali di dipendenti ed oneri assicurativi fossero riviste. Con decisione su reclamo del 12 ottobre 1998 l'UT confermava la decisione del 14 aprile 1998, rilevando tra l'altro: "L'autorità di tassazione, tenuto conto della particolare situazione, ha ritenuto di emettere una tassazione intermedia per inizio d'attività solo dal 1. 10. 1995, includendo per il calcolo dell'imposta il reddito conseguito dal 1.10.1995 al 31.12.1996, riportato sull'anno in fr.53'920.-. Pertanto non si ritiene di aderire alla richiesta del contribuente, in quanto l'attività durevole ha avuto inizio in data 1. 10. 1995". b. Il 20 aprile 1998 l'UT notificava ai contribuenti la tassazione 1997/98. I contribuenti presentavano reclamo il 19 maggio 1998, contestando la deduzione per contributi di legge e la deduzione per spese professionali di dipendenti. L'UT accoglieva parzialmente il reclamo, con decisione del 12 ottobre 1998, elevando la deduzione per spese di trasporto da fr. 3'800.- a fr. 5'800.-, giungendo così al reddito imponibile per l'IFD di fr. 92'605. 3. Con il presente, tempestivo ricorso _____ e _____ contestano sia la tassazione intermedia IC/IFD 1995-96 sia la tassazione ordinaria IC/IFD 1997-98. Chiedono l'annullamento della tassazione intermedia IC/IFD 1995-96 e la riforma della tassazione ordinaria IC/IFD 1997-98, chiedendo in via principale che la stessa sia fondata sul reddito annuo medio conseguito nel periodo di computo e che sia riconosciuta la deduzione delle spese effettive del marito necessarie per l'esercizio della professione (fr. 5'718,10), come pure delle spese di perfezionamento professionale del marito (fr. 12'216,60) e, in via subordinata, la riforma di entrambe le decisioni su reclamo (reddito medio complessivo dei coniugi 1997-98: fr. 140'756), tenendo altresì conto del fatto che il figlio _____ è nato il _____ 1996. L' Ufficio di tassazione di _____ e l'AFC propongono entrambi la reiezione del ricorso. Dei diffusi motivi ricorsuali, come pure degli argomenti di risposta dell'AFC verrà detto in seguito, per quanto necessario. All'udienza del 17 marzo 1999 le parti si sono riconfermate nelle rispettive posizioni. In data 6 aprile 1999 è pervenuto un ulteriore scritto dei ricorrenti, con altri sette allegati, a comprova dei fatti addotti con il gravame. 4. 4.1. Di regola il reddito imponibile è calcolato in base al reddito medio del biennio civile precedente il periodo fiscale (artt. 43 cpv. 1 LIFD, 52 cpvv. 1 e 2 LT). All'inizio dell'assoggettamento il reddito è tuttavia determinato: a) per il periodo fiscale in corso: • per l'imposta federale diretta, in base al reddito conseguito dall'inizio dell'assoggettamento alla fine del periodo fiscale, calcolato su dodici mesi (art. 44 cpv. 1 lett. a LIFD); • per l'imposta cantonale, in base al reddito conseguito dall'inizio dell'assoggettamento e durante almeno un anno, calcolato su dodici mesi (art. 53 cpv. 1 lett. a LT). b) per il periodo fiscale successivo, in base al reddito conseguito nel periodo di computo e durante almeno un anno, calcolato su dodici mesi (artt. 44 cpv. 1 lett. b LIFD, 53 cpv. 1 lett. b LT). La base di calcolo temporale applicabile ai casi di inizio dell'assoggettamento vale anche per i casi di tassazione intermedia (artt. 46 cpv. 3 LIFD, 56 cpv. 3 LT), limitatamente però agli elementi di reddito e di sostanza colpiti

dalla modifica (artt. 46 cpv. 2 LIFD, 56 cpv. 2 LT). 4.2. La tassazione biennale praenumerando, cioè fondata sui redditi del passato, si regge sulla presunzione che i redditi percepiti nel periodo fiscale corrispondano essenzialmente al reddito medio del periodo di computo biennale che precede (ASA 38 p. 385). Proprio per questa ragione, la legge stabilisce che, in presenza di ben precisi presupposti, ci si discosta da tale presunzione e si impone il reddito effettivamente conseguito nel corso del periodo fiscale (Agner/Jung/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, p. 164; Reich, Zeitliche Bemessung, in: Höhn/Athanas [a cura di], Das neue Bundesrecht über die direkten Steuern – Direkte Bundessteuer und Steuerharmonisierung, Berna/Stoccarda/Vienna 1993, p. 323 s.; Triebold, Zwischenveranlagung und Rechtsgleichheit in den harmonisierten Bundessteuererlassen, in ASA 64 p. 278). Si procede dunque ad una tassazione intermedia solo in presenza di uno dei presupposti seguenti: a) divorzio o separazione duratura, legale o di fatto, dei coniugi; b) mutamento duraturo e essenziale delle basi dell'attività lucrativa in seguito a assunzione o cessazione della stessa o a cambiamento di professione; c) devoluzione per causa di morte (artt. 45 LIFD, 55 LT). Per la sola imposta cantonale sul reddito, inoltre, si intraprende una tassazione intermedia in caso di modifica delle basi determinanti per l'imposizione nei rapporti intercantionali o internazionali (art. 55 lett. e LT). 4.3. In generale, una tassazione intermedia è da eseguire una volta sola all'entrata nella vita lavorativa e al momento della cessazione dell'attività lucrativa a causa dell'età o di malattia (cfr. DTF 109 Ib 10; ASA 53, 188; RTT 1988, 27). «Si può evidentemente immaginare che un contribuente muti professione diverse volte; è legittima però una tassazione intermedia solo quando si ha a che fare con un cambiamento radicale dell'attività (come per esempio il passaggio da un'attività dipendente ad un'attività indipendente e viceversa; STF 101 Ib 403 consid. 2b; Känzig, Wehrsteuer, 2. ediz., n. 26 ad art. 42 DIFD con citazioni) oppure quando, nel caso di mutamento profondo dell'attività, subentra una variazione sostanziale particolarmente incisiva e durevole del reddito (STF 101 Ib 403 consid. 2b; cfr. anche ASA 53, 190/191 consid. 3b)» (cfr. RTT 1980, p. 27). In breve, il Tribunale federale ha più volte affermato il principio che una tassazione intermedia per inizio o cessazione dell'attività lucrativa, come pure per mutamento di professione, presuppone un cambiamento profondo della situazione professionale complessiva, tale che non si giustificerebbe più il mantenimento della tassazione ordinaria. 4.4. Il mutamento delle basi dell'attività lucrativa in seguito a assunzione o cessazione della stessa o a cambiamento di professione, deve essere duraturo (cfr. anche DTF 109 Ib 12 e rinvii; 101 Ib 403). Una modifica è di regola considerata durevole se sussiste per la durata minima di due anni (CDT n. 233 del 2 agosto 1990 in re C. cons. 6 e riferimenti; CDT n. 185 del 26 agosto 1991 in re E.S.). Si procede dunque ad una tassazione intermedia solo quando le modifiche si mantengono per almeno due anni. Ciò comporta necessariamente una previsione, tanto è vero che la stessa Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) stabilisce che in casi di dubbio si deve procedere ad una tassazione provvisoria (cfr. AFC, Istruzioni sull'applicazione degli articoli 42 e 96 [tassazione intermedia] del decreto concernente l'imposta federale diretta [DIFD], edizione 1985, p. 7). 5. Deve anzitutto essere esaminata la questione del preteso inizio dell'attività lucrativa in data 5 agosto 1993. Per l'autorità fiscale, non si giustificava a tale momento una tassazione intermedia, non essendo stata l'attività allora intrapresa di carattere "duraturo". Secondo i contribuenti, per contro, quello sarebbe stato il momento di intraprendere una tassazione intermedia per inizio dell'attività lucrativa. 5.1. Va detto in primo luogo che, invocando adesso un preteso motivo di tassazione intermedia che si sarebbe verificato nel 1993, i ricorrenti adottano una

condotta scarsamente coerente, tale da suscitare qualche dubbio sulla loro buona fede. Infatti, se davvero ritenessero che l'inizio dell'attività lucrativa duraturo si sia verificato già nell'agosto 1993, avrebbero dovuto chiedere la tassazione intermedia nel termine di tre anni previsto dalla legge allora in vigore.

5.1.1. Secondo il diritto fiscale vigente fino alla fine del 1994, per l'imposta federale diretta la tassazione intermedia poteva essere fatta nel termine di tre anni dopo la scadenza del periodo di tassazione a cui si riferisce (art. 96 cpv. 2 DIFD). Analogamente per l'imposta cantonale diretta la tassazione intermedia aveva luogo d'ufficio oppure a richiesta del contribuente. Essa era valida in quanto fosse iniziata dall'Autorità fiscale, rispettivamente richiesta dal contribuente, entro tre anni dalla scadenza del periodo fiscale a cui si riferiva (art. 100 cpv. 4 LT 1976).

5.1.2. In materia di imposta cantonale, tale disposizione del diritto abrogato è applicabile anche dopo il 1° gennaio 1995, in virtù di una espressa previsione della nuova legge tributaria (art. 309 cpv. 2 LT), se i presupposti per una tassazione intermedia si sono verificati prima di tale data.

5.1.3. Per il diritto federale, mancando una disposizione transitoria, ci si può chiedere se sia applicabile il termine di tre anni previsto dal DIFD oppure quello quinquennale della nuova legge. Il Tribunale federale, ha avuto modo di osservare che, in assenza di disposizioni di diritto intertemporale, le norme di una nuova legge concernenti la prescrizione o la perenzione sono applicabili anche a pretese nate ed esigibili prima dell'entrata in vigore della novella legislativa. Nondimeno, al fine di proteggere convenientemente i diritti già esistenti, i termini previsti dalle nuove norme non possono iniziare a decorrere prima che queste ultime siano entrate in vigore. Affinché i nuovi termini trovino applicazione, è inoltre necessario che all'entrata in vigore della nuova legge le pretese non siano già prescritte o perente (DTF 111 II 186 consid. 7 p. 192, 107 Ib 198 consid. aa p. 203, 102 V 206 consid. 2 p. 207, 87 I 411 consid. 2 p. 413, 82 I 49 consid. 3 p. 57/58 con relativi rinvii; R DAT I-1995 n. 46 consid. 3; R DAF 54/1998 p. 190 consid. 7a). Se si considerasse applicabile tale giurisprudenza anche al termine di perenzione qui in discussione, si potrebbe ritenere che il nuovo termine di cinque anni si applichi anche ad un motivo di tassazione intermedia che si è verificato nel periodo fiscale 1993/94, non essendo la prescrizione ancora intervenuta al 31 dicembre 1994. La questione appena evocata può comunque essere lasciata insoluta in questa sede, dovendo il ricorso essere comunque respinto, per le ragioni che seguono.

5.2. A prescindere dalla questione della mancata domanda di tassazione intermedia con effetto a partire dal 1993, deve comunque essere confermata la decisione dell'autorità fiscale di rinunciare ad intraprendere una siffatta tassazione, ritenendo non adempiuti i presupposti stabiliti dalla legge. Volendo ammettere, infatti, per ipotesi, che il temporaneo inizio dell'attività dipendente a _____, nel 1993, fosse costitutivo di un motivo di tassazione intermedia, non si vede cosa avrebbe dovuto impedire all'autorità di intraprendere una seconda tassazione di tale natura, stavolta per cessazione dell'attività lucrativa, allorquando, nel 1994, l'arch. _____ ha lasciato il lavoro per iscriversi al corso di pianificazione del territorio. Naturalmente, in una simile eventualità, una terza tassazione intermedia avrebbe dovuto essere fatta a partire dal 1° ottobre 1995, quando il contribuente ha intrapreso l'attività presso la _____ ... Come si vede, il ragionamento dei ricorrenti conferma indirettamente la legittimità dell'operato dell'autorità fiscale. Se si prescindesse, infatti, come i ricorrenti pretendono, dall'esigenza di un mutamento di almeno due anni per considerare adempiuto il requisito della durevolezza, ne discenderebbe la conseguenza che la tassazione intermedia che loro contestano sarebbe comunque giustificata. Ora, da un lato, una tassazione intermedia a partire dal 1993 non può più essere intrapresa, almeno per l'imposta cantonale, per le ragioni che si sono

precedentemente illustrate. D'altronde, sarebbe in contrasto con la natura della tassazione intermedia una successione di tre decisioni di carattere eccezionale nel giro di un paio di anni. 5.3. Va comunque ribadita la legittimità del presupposto dei due anni, per considerare "duraturo" un mutamento. A confutare l'affermazione dei ricorrenti, che il requisito della durata biennale sia frutto di una interpretazione "restrittiva" della nozione di "duraturo", basterebbe invero proprio l'esempio della particolare situazione lavorativa dell'arch. _____ . Se non si ponesse un limite temporale di un paio di anni, si dovrebbe accettare una moltiplicazione delle tassazioni intermedie che non troverebbe alcuna giustificazione in un sistema di tassazione che il legislatore ha voluto che fosse fondato in linea di principio sul computo dei redditi del biennio precedente. Si è detto, del resto, che il limite temporale in questione è definito dalla prassi dell'autorità fiscale ed è stato recepito dalle istruzioni dell'AFC nonché dalla giurisprudenza di questa Camera. A tale proposito, si deve ricordare che le istruzioni rientrano nel novero delle cosiddette "ordinanze amministrative dell'esecutivo" (Knapp , Grundlagen des Verwaltungsrechts , 4 a ediz., vol. I, Basilea 1992, p. 77), cioè di quelle regole ad uso prevalentemente interno che ogni autorità amministrativa ha il potere di adottare. Destinatari delle ordinanze amministrative sono le autorità medesime. Esse costituiscono, in altre parole, delle semplici direttive interne all'attenzione dei funzionari, volte a garantire l'applicazione uniforme della legge e di riflesso la parità di trattamento di tutti i contribuenti. Proprio per questa loro natura esse non sono vincolanti per l'Autorità giudiziaria (cfr. Höhn , Steuerrecht , VII ediz., Berna 1993, p. 101; Blumenstein/Locher , System des Steuerrechts , 5 a ediz., Zurigo 1995, p. 347 s.), che può e deve dipartirsene quando siano contrarie alla legge (Knapp , op. cit., p. 79 e giurisprudenza ivi citata; in merito alle direttive emanate dall'Amministrazione federale delle contribuzioni, cfr. in particolare DTF 104 Ib 337). Per le considerazioni precedentemente illustrate, è chiaro che due anni sono senz'altro un lasso di tempo ragionevole e compatibile con il senso della norma. 5.4. Ora, si può senz'altro affermare che il signor _____ ha iniziato un'attività lucrativa non duratura in data 5 agosto 1993. Infatti, ha lavorato fino al 30 settembre 1994, quando si è iscritto al corso di pianificazione del territorio organizzato dal Politecnico federale di _____. L'inizio di un'attività lucrativa "duratura" risale solo al 1° ottobre 1995. Si osservi, d'altronde, che, contrariamente a quanto affermato nel ricorso, differendo la tassazione intermedia al momento dell'inizio dell'attività del 1995, l'autorità fiscale non ha danneggiato il ricorrente. Se è vero, infatti, che il reddito imponibile risultante dalla tassazione valida a partire dall'ottobre 1995 è più elevato di quanto non sarebbe stato senza la tassazione intermedia, non va però perso di vista il fatto che egli ha beneficiato di una vera e propria esenzione fiscale per due anni durante i quali ha comunque avuto dei redditi. 6. Deve poi essere respinta la censura di violazione del diritto di essere sentito, sollevata dai ricorrenti con riferimento al fatto che l'autorità fiscale avrebbe omesso di notificar loro l'apertura di una procedura di tassazione intermedia. Infatti, il diritto di essere sentito include, tra le altre cose, anche la prerogativa per il cittadino di potersi esprimere sugli elementi rilevanti del caso prima che venga presa una decisione suscettibile di influire sulla sua posizione giuridica (DTF 119 Ia 136 consid. 2d e rinvii). Un'eventuale violazione di tale diritto è comunque sanata dal fatto che il cittadino possa esprimersi e prendere posizione sul merito della pretesa in sede di ricorso innanzi ad un'autorità munita di piena cognizione (DTF 118 Ib 120 consid. 4b con rinvii). Ora, i ricorrenti, dopo che è stata notificata loro la decisione di tassazione intermedia, l'hanno impugnata dapprima con reclamo all'autorità di tassazione e poi con ricorso a questa Camera. Entrambi i suddetti rimedi giuridici prevedono la piena

cognizione delle autorità adite, ragione per cui la censura si rivela infondata e come tale deve essere disattesa. 7. I ricorrenti contestano infine il calcolo del reddito imponibile. Chiedono infatti che da quest'ultimo vengano ammesse in deduzione sia le spese per l'esercizio della professione del marito (affiliazione a società, abbonamento a pubblicazioni, acquisto di libri e computer) sia il costo per il corso di pianificazione del territorio, che essi considerano spesa di perfezionamento professionale. L'autorità di tassazione non ha ammesso in deduzione né le spese per l'acquisto del computer e la quota sociale della _____ né quelle per il corso di Zurigo, in considerazione del fatto che sono state sopportate in un periodo precedente a quello dell'inizio dell'attività lucrativa.

7.1. Sia secondo l'art. 25 cpv. 1 LT 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. Fra gli altri costi e spese che non possono essere dedotti rientrano le spese di formazione professionale (art. 33 lett. b LT; art. 34 lett. b LIFD).

7.2. Sono considerate altre spese professionali quelle necessarie all'esercizio della professione che sono sopportate dal contribuente per l'acquisto di attrezzi e strumenti di lavoro (compresi hard- e software EED), di riviste e libri specializzati, per l'uso di una camera privata a scopi professionali, per abiti di lavoro, per l'usura particolare delle scarpe e degli abiti, per lavori pesanti, ecc. (art. 7 cpv. 1 DE del 10 dicembre 1996). La relativa deduzione è ammessa nella misura complessiva di fr. 2'000.-- l'anno oppure delle spese effettive. In quest'ultimo caso dovranno essere giustificate la totalità delle spese e la loro necessità professionale (art. 7 cpv. 2 DE del 10 dicembre 1996). La deduzione complessiva è ridotta proporzionalmente se l'attività lucrativa dipendente è esercitata solamente durante una parte dell'anno o a tempo parziale (art. 7 cpv. 3 DE del 10 dicembre 1996). Anche per l'IFD sono considerate altre spese professionali quelle necessarie all'esercizio della professione che sono sopportate dal contribuente per l'acquisto di attrezzi e strumenti di lavoro (compresi hard- e software EED), di riviste e libri specializzati, per l'uso di una camera privata a scopi professionali, per abiti di lavoro, per l'usura particolare delle scarpe e degli abiti, per lavori pesanti, ecc. (art. 7 cpv. 1 Ordinanza del 10 febbraio 1993). La deduzione è pari al 3% del salario netto, ritenuto un minimo di fr. 1'700.-- l'anno e un massimo di fr. 3'600.-- (cfr. appendice dell'ordinanza del 31 maggio 1996). Tuttavia la riduzione forfetaria va ridotta in modo adeguato se l'attività lucrativa dipendente è esercitata solamente durante una parte dell'anno o a tempo parziale (art. 7 cpv. 2 Ordinanza del 10 febbraio 1993).

7.3. Le spese per il perfezionamento e la riqualificazione professionali sono deducibili se connesse con l'esercizio dell'attuale attività professionale e nella misura in cui sono giustificate e documentate (art. 8 cpv. 1 DE del 10 dicembre 1996). Non è invece ammessa la deduzione delle spese di formazione vera e propria e quella delle spese già considerate nella deduzione prevista dall'art. 7 (art. 8 cpv. 2 DE del 10 dicembre 1996; art. 33 lett. b LT). Anche per l'IFD le spese per il perfezionamento e la riqualificazione professionali sono deducibili se connesse con l'esercizio dell'attuale attività professionale e nella misura in cui sono giustificate e documentate (art. 8 Ordinanza del 10 febbraio 1993). La deduzione non è ammessa se le spese riguardano la formazione vera e propria (art. 8 Ordinanza del 10 febbraio 1993; art. 34 lett. b LIFD).

7.3.1. Non sono quindi deducibili le spese per la formazione di base, vale a dire le spese necessarie per acquisire capacità e conoscenze per l'esercizio di una professione, per es. il tirocinio, la scuola di commercio, la maturità, gli

studi superiori, ecc. (cfr. Agner/Jung/Steinmann , Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer , Zurigo 1995, n. 3 ad art. 34 LIFD; Circolare Amministrazione federale delle contribuzioni n. 26 del 22 settembre 1995, n. 3.1). Sono invece spese di perfezionamento quelle che permettono al contribuente di mantenersi aggiornato nella professione appresa, risp. di soddisfare le nuove e crescenti esigenze. In questa categoria rientrano le spese per ripassare e rielaborare nozioni già acquisite (per es. corsi di ripetizione o perfezionamento propri del settore, seminari, congressi, ecc.), come anche le spese per corsi di lingue e per esami che possono far parte di questa categoria. Sono inoltre deducibili le spese inerenti al perfezionamento di una professione già appresa ed esercitata, come nel caso dell'impiegato di commercio che diventa perito contabile o del pittore che dà gli esami di maestria (Circolare Amministrazione federale delle contribuzioni n. 26 del 22 settembre 1995, n. 3.2).

7.3.2. Sono altresì deducibili le spese di riqualificazione sopportate dal contribuente, in seguito al cambiamento dell'attività finora esercitata. Non sono tuttavia deducibili le spese sostenute in vista di esercitare in futuro un'attività professionale principale: esse non sono considerate spese di riqualificazione (Circolare Amministrazione federale delle contribuzioni n. 26 del 22 settembre 1995, n. 3.2). La giurisprudenza più recente ha avuto modo di approfondire la nozione di riqualificazione professionale e di considerare costi di riqualificazione legati all'esercizio dell'attività professionale quelli che vengono affrontati a seguito di rilevanti ragioni obiettive inerenti lo svolgimento della professione come tale o a seguito di circostanze personali avverse; non invece quelli che vengono affrontati per soddisfare una scelta di vita o per corrispondere una personale preferenza (ZStP 3/1996 p. 208 ss., con ampi riferimenti a dottrina e giurisprudenza). In altre parole, la riqualificazione deve trarre la propria origine da un movente esterno di natura personale (ad es. malattia, invalidità, ecc.) o professionale (ad es. ristrutturazioni aziendali, saturazione del mercato del lavoro, ecc.) e deve comportare una conversione professionale o un cambiamento di attività (ZStP 3/1996 p. 213; CDT n. 80.98.00173 del 17 settembre 1998 in re S.N.)

7.4. Contrariamente a quanto sostenuto dai ricorrenti, il corso di postdiploma in pianificazione del territorio organizzato dal Politecnico di _____ esula senz'altro dalla nozione di perfezionamento, costituendo per contro una specializzazione rispetto alla formazione di _____. A giudizio di questa Camera, si è indotti a ritenere, in considerazione della situazione personale in cui si trovava il ricorrente nel momento in cui ha intrapreso il corso in questione, che si sia trattato piuttosto di una riqualificazione professionale. Infatti, quando l'arch. _____ si è iscritto al suddetto corso, era reduce da un paio di esperienze lavorative temporanee e soprattutto da un periodo di disoccupazione, durante il quale aveva cercato senza successo un impiego pubblico o privato con la sua laurea in _____. In questo contesto, la scelta di frequentare il corso di pianificazione territoriale deve intendersi senz'altro come destinata a migliorare le possibilità di impiego.

7.5. Come si è ricordato in precedenza (v. supra , consid. 4.1.), nei casi di tassazione intermedia si prende in considerazione la base di calcolo temporale applicabile ai casi di inizio dell'assoggettamento, limitatamente però agli elementi di reddito e di sostanza colpiti dalla modifica (artt. 46 cpv. 2 LIFD, 56 cpv. 2 LT). Vigente l'abrogato decreto concernente l'imposta federale diretta (DIFD), il Tribunale federale aveva avuto modo di affermare che «la nozione di “elementi del reddito colpiti dalla modificazione” deve essere interpretata in senso largo e comprende tutte le modificazioni della situazione del reddito del contribuente che sono direttamente o indirettamente in relazione col motivo della tassazione intermedia»; su tale base era stato deciso che la soppressione di una rendita AVS d'orfano dev'essere presa in considerazione nella tassazione intermedia per inizio di attività lucrativa, quale

fattore che comporta una diminuzione del reddito (ASA 57 p. 152). La Camera di diritto tributario aveva poi stabilito che la soppressione della rendita completa AVS/AI per figli dev'essere presa in considerazione persino nella tassazione ordinaria del genitore, nel caso in cui essa fosse precedentemente imposta nella partita fiscale di quest'ultimo e non in quella del figlio beneficiario (sentenza CDT n. 30 del 25 marzo 1993 in re R.N.). 7.6. Ora, nel caso in esame, l'autorità di tassazione ha fatto il seguente ragionamento: «Le deduzioni ammesse nell'ambito di una tassazione intermedia sono direttamente collegate agli elementi di reddito che si sono modificati, nella fattispecie il reddito da attività lucrativa, e sono da considerare dal giorno in cui avviene il cambiamento, cioè da quando è stata effettuata la tassazione intermedia e fino alla fine del periodo considerato, nella fattispecie fino al 31 dicembre» (cfr. preavviso 26 gennaio 1999 dell'AFC al ricorso). In altri termini, ha ritenuto che vi sia una relazione causale fra il reddito dell'attività lucrativa dipendente intrapresa dall'arch. _____ e le spese professionali chieste in deduzione, sicché tanto per il primo quanto per le seconde si giustificerebbe il calcolo nel presente ("postnumerando"). L'argomentazione non pare del tutto convincente. Come ha opportunamente rilevato il Tribunale amministrativo del Canton Zurigo, quando si tratta di spese di riqualificazione professionale, si deve tener presente che esse rientrano in senso lato nella nozione di costi di formazione; ebbene, come per riconoscere delle spese di formazione non si presuppone che venga conseguito un reddito in diretta relazione con la formazione, non si vede perché lo stesso non debba valere per le spese di riqualificazione. Si deve dunque considerare che queste ultime sono spese che non dipendono dal corrispondente esercizio di una professione; anzi, di solito esse vengono sostenute prima dell'esercizio della nuova professione e rappresentano una condizione per l'esercizio della stessa (ZH-RB 1987 n. 30 pp. 75-76). 7.7. Orbene, le spese di riqualificazione sostenute dal signor _____, per frequentare il corso di pianificazione del territorio al Politecnico di _____, possono essere ammesse in deduzione dal reddito della tassazione intermedia 1995/96, nella misura in cui siano state sostenute nel biennio 1993/94, e dalla successiva tassazione 1997/98, nella misura in cui siano state sostenute nel biennio 1995/96. Quanto alle ulteriori spese per l'esercizio della professione del marito (affiliazione a società, abbonamento a pubblicazioni, acquisto di libri e computer), va per contro confermata la decisione dell'autorità fiscale, che le ha ritenute connesse con l'attività lucrativa dipendente iniziata nell'ottobre 1995. 8. Il ricorso è dunque parzialmente accolto. Tassa di giustizia e spese sono conseguentemente ripartite fra le parti. Ai ricorrenti è pure attribuita un'indennità per ripetibili. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è parzialmente accolto. § Di conseguenza, le decisioni su reclamo del 12 ottobre 1998 sono annullate e gli atti sono rinviati all'autorità di tassazione perché intraprenda il calcolo in media annua delle deduzioni per spese di riqualificazione sostenute nel periodo di computo. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di _____ fr. 900.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi _____ fr. 90.– per un totale di _____ fr. 990.– sono a carico dei ricorrenti nella misura di due terzi (fr. 660.–). Ai ricorrenti è attribuita un'indennità di fr. 300.– per ripetibili. 3. Intimazione alle parti. 4. Per l'IC il presente giudizio è definitivo (art. 230 cpv. 3 LT). 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: _____

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