

TI_GERICHTE 80.2000.145 vom 2. Oktober 2000

TI Tribunale d'appello, 2000-10-02, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2000.145

FR: TI_GERICHTE 80.2000.145 du 2 octobre 2000

IT: TI_GERICHTE 80.2000.145 del 2 ottobre 2000

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Erwägungen

E. 2

Con il presente, tempestivo ricorso la ricorrente chiede nuovamente che le sia concessa la deduzione per altre spese professionali nella misura da lei chiesta. Fa presente di essere arrivata in Ticino già nel 1985, ma di aver tenuto il domicilio a _____ non avendo previsto una permanenza così lunga nel cantone. Trova strano comunque che si esiga, nel caso dei corsi di lingue, soprattutto di una lingua difficile come il giapponese, un nesso temporale con il conseguimento del reddito, poiché per imparare una lingua si impiegano normalmente due anni. Rileva inoltre di essersi data da fare per trovare in Svizzera un nuovo posto di lavoro in cui erano richieste delle conoscenze di _____ e di essersi resa conto che le sue non erano ancora sufficienti.

E. 3

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. Gli altri costi e spese non possono essere dedotti, tra le altre le spese di formazione professionale (art. 33 lett. b LT; art. 34 lett. b LIFD).

E. 3.1

Le spese per il perfezionamento e la riqualificazione professionali (nel testo tedesco: Weiterbildungs- und Umschulungskosten; nel testo francese: perfectionnement et reconversion professionnels) 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 (nel testo tedesco: Ausbildungskosten; in quello francese frais de formation professionnelle) 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). L'art. 25 cpv. 1 lett. e della previgente LT limitava invece la deduzione per spese di perfezionamento richieste dall'esercizio della professione a soli fr. 500.-- all'anno (art. 3 DE del 10 novembre 1992). Nelle spese di perfezionamento erano comprese anche le altre spese professionali (acquisti di attrezzi e di strumenti di lavoro, libri, riviste, ecc.). L'art. 32 lett. b LT-1976 precisava, di converso, che non erano deducibili non solo le spese per la formazione vera e propria, ma anche quelle connesse con l'avanzamento professionale (ASA 23 32; Masshardt/Tatti, Commentario

DIFD, p. 198 s.). Così, ad esempio, la giurisprudenza di questa Camera, applicando la previgente normativa, aveva negato la deduzione delle spese sostenute per l'ottenimento del diploma di contabile federale (CDT n. 83 del 25 maggio 1994 in re E. e C. Di. S.; CDT. n. 328 del 12 settembre 1988 in re G.M.), quelle sopportate da una maestra di scuola elementare per ottenere l'abilitazione all'insegnamento nella scuola media (CDT n. 92 del 2 aprile 1982 in re P.) o ancora quelle sopportate da un contribuente per frequentare un corso d'informatica che gli consentiva di avvalersi di migliori e superiori qualifiche professionali (CDT n. 100 del 14 aprile 1986 in re G.G.), trattandosi non di spese per il perfezionamento ma per la formazione, risp. l'avanzamento professionale. Né sono mai state considerate deducibili le spese per l'ottenimento di un dottorato (ASA 60 pag. 356; Sammlung BGE no. 723).

E. 3.2

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). L'art. 22 bis cpv. 1 lett. c del previgente DIFD includeva la deduzione per le spese per il perfezionamento professionale nelle deduzioni per altre spese rese necessarie dall'esercizio della professione. Diversamente dall'art. 32 lett. b LT-1976, l'art. 23 DIFD non menzionava invece esplicitamente tra le spese non deducibili quelle per la formazione e l'avanzamento professionali. La sua formulazione non era però esauriente, bensì solo indicativa. La non deducibilità delle spese per la formazione era quindi stata sancita dalla costante giurisprudenza, interpretando le nozioni di altre spese rese necessarie dall'esercizio della professione e di perfezionamento (ASA 23 32; Masshardt/Tatti , Commentario DIFD, p. 198 s.). La giurisprudenza del Tribunale federale aveva altresì stabilito che nella nozione di perfezionamento rientravano anche i costi per una migliore formazione nel quadro della professione appresa e già esercitata, ma non quando il perfezionamento mirava a consentire un futuro cambiamento di professione (ASA 60 358; DTF 113 Ib 117, consid. 2a). In effetti, il perfezionamento non comprende soltanto gli sforzi per mantenere conoscenze e capacità professionali già acquisite, ma anche gli sforzi intesi a acquisirne di nuove per meglio esercitare la medesima professione. Nella misura in cui le spese di perfezionamento sono invece mirate a consentire il raggiungimento di una posizione professionale chiaramente più elevata di quella precedente o addirittura un mutamento di professione, non sono deducibili (ASA 60 358; DTF 113 Ib 117, consid. 2a). Non andava comunque mai persa di vista la notevole importanza data alla relazione che doveva sussistere tra reddito conseguito e spese sostenute, perché si giustificasse la deduzione di queste ultime. Circa l'intensità di tale relazione dottrina e giurisprudenza concordavano sul fatto che si potevano considerare spese per conseguire il reddito solo quelle effettuate direttamente per ottenere il reddito oppure che avevano una diretta relazione economica col conseguimento del reddito; altri parlavano di una correlazione di carattere organico od addirittura causale (Funk , Der Begriff der Gewinnungskosten nach schweizerischem Einkommenssteuerrecht, 2. ediz., Zurigo 1991, p. 64 ss.).

E. 3.3

La formulazione dell'art. 26 cpv. 1 lett. d LIFD, letta alla luce del Messaggio del Consiglio federale del 25 maggio 1983 (cfr. commento agli art. 26 e 27 del disegno di legge), sta

chiaramente a indicare la volontà del legislatore federale di estendere considerevolmente la sfera delle spese professionali deducibili (CDT n. _____ del 13 febbraio 1996 in re A. A.). A sua volta, la Circolare dell' Amministrazione federale delle contribuzioni n. 26 del 22 settembre 1995 va quindi letta in questo contesto, segnatamente alla luce della volontà del legislatore di ampliare notevolmente la deduzione delle spese di perfezionamento e riconversione professionali. Sono considerate 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, secondo la Circolare dell' Amministrazione federale delle contribuzioni, 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. Sono pure deducibili, in linea di principio, le spese per corsi di lingue e per esami (ASA 57 pagg. 645 ss.). Sono altresì deducibili le spese di riqualificazione sopportate dal contribuente, poco importano i motivi, in seguito al cambiamento dell' attività finora esercitata (cfr. Circolare Amministrazione federale delle contribuzioni n. 26 del 22 settembre 1995, n. 3.2).

E. 3.4

Non sono per contro deducibili unicamente 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 universitari ecc. (cfr. Agner/Jung/Steinmann , Kommentar zum BStG, n. 3 ad Art. 34 LIFD; Circolare Amministrazione federale delle contribuzioni n. 26 del 22 settembre 1995, n. 3.1), come pure, più in generale, 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).

E. 3.5

Quanto precede vale anche per la LT entrata in vigore il 1° gennaio 1995, che ha adottato la medesima formulazione del legislatore federale allineandosi con ciò sulla sua posizione. Non a caso il Messaggio del Consiglio di Stato concernente il progetto di nuova legge tributaria del 13 ottobre 1993, a pag. 32, fa espressamente riferimento all'art. 26 cpv. 1 LIFD e all'art. 9 cpv. 1 LAID.

E. 4.1

Assodata dunque la deducibilità, in linea di principio dei corsi di lingue, si tratta ora di stabilire in che misura tali costi siano deducibili. Sulla questione si è espresso il Tribunale federale in una recente sentenza, nella quale ha esplicitamente riconosciuto che corsi di lingue sono importanti in diversi settori per l' esercizio della professione, ma che tuttavia il legame con l' esercizio della professione viene meno, quando vengono acquisite o migliorate conoscenze linguistiche solo per un arricchimento personale inteso nel senso di una migliore formazione culturale (ASA 57 pag. 652 s., consid. 3b). Occorre inoltre, in linea di principio, che i corsi di lingue denotino un legame temporale con il conseguimento del reddito nella professione esercitata nel periodo di computo, senza tuttavia trascurare il legame che intercorre con la professione esercitata nel periodo di computo precedente o in

quello successivo. Trovano così deduzione non soltanto le spese per corsi di lingue serali o nel tempo libero, ma anche corsi seguiti durante un periodo di congedo non pagato o nell'attesa di iniziare un'altra attività nella medesima professione (ASA 57 pag. 653, consid. 3c).

E. 4.2

Nel caso giudicato dal Tribunale federale, il contribuente, di professione impiegato di commercio in possesso del diploma di contabile federale, aveva seguito un corso di francese di quasi tre mesi, dal 6 luglio al 26 settembre, dopo essere stato licenziato dal precedente datore di lavoro per la fine di aprile. Terminato il corso, aveva trovato poco dopo un nuovo impiego presso una fiduciaria e, meglio, dalla metà di ottobre (ASA 57 pag. 646).

Esprimendosi sull'entità della deduzione, la massima Istanza giudiziaria federale aveva rilevato che i giudici cantonali godono di un certo potere d'apprezzamento, di cui devono fare uso per applicare correttamente la normativa in discussione.

E. 4.3

A sua volta, questa Camera ha ribadito che i costi per un corso di lingue sono in linea di principio deducibili quali spese di perfezionamento, purché le conoscenze linguistiche non vengano acquisite o migliorate solo per migliorare la propria formazione culturale. Ha così stabilito che, nel caso di un contribuente che, dopo la formazione di contabile, intraprende lo studio dell'inglese, dapprima con un soggiorno di otto mesi in Inghilterra e quindi con ulteriori due mesi a Sydney, poteva essere ammesso il carattere di spese professionali limitatamente ai costi per il primo corso, mentre il successivo viaggio in _____ doveva essere considerato piuttosto dettato da esigenze personali di formazione (CDT n. _____ del 24 luglio 1998 in re R. Pe.).

E. 5.1

Nel caso in esame, risulta che la ricorrente ha frequentato un corso di lingua _____ di tre mesi a _____ in _____. Lo scopo asserito è quello di poter trovare un nuovo posto di la _____ oriente, ma anche in Svizzera, come emerge dalla lettera con cui un istituto di _____ di Zurigo le comunica di non poterla assumere poiché le sue conoscenze di base della lingua _____ non sono sufficienti. È certo che oggi la conoscenza della lingua _____, come pure di altre lingue quali l' _____, assume sempre maggior importanza e è quindi utile in vista del reperimento di un nuovo impiego.

E. 5.2

Certo, ci si può chiedere se i corsi seguiti possano essere considerati per intero perfezionamento professionale, dal momento che la ricorrente si è recata in _____ e ciò potrebbe lasciar presupporre anche una componente estranea alla formazione. Questa Camera ha già avuto modo di stabilire che un prolungamento dello studio dell'inglese _____ dopo un precedente soggiorno di otto mesi in _____ non poteva più essere considerato in relazione diretta con la formazione di contabile del contribuente e quindi la necessità di migliorare le conoscenze dell'inglese dopo un soggiorno in Inghilterra di otto mesi. Ma anche il corso di otto mesi è parso eccessivo a questa Camera, soprattutto in considerazione del ritegno mostrato dal Tribunale federale di fronte a un corso di tre mesi a _____, poiché altrimenti di finirebbe per snaturare il senso della deduzione e per ammettere la deduzione di spese voluttuarie o comunque senza legame diretto con la professione (ASA 57 pag. 645 ss.). Questa Camera, facendo uso del potere apprezzamento di cui gode e di cui deve dar segno d'applicazione, ha considerato in quel caso giustificato,

vale a dire in relazione diretta con la professione imparata e la necessità di perfezionare le conoscenze, il periodo di studi presso un _____ durato poco più di cinque mesi (CDT n. _____ del 24 luglio 1998 in re R. Pe.). Alla luce di questo precedente, il corso di lingua _____ della durata di tre mesi appare, ancora, tutto ben considerato, in relazione con lo svolgimento della professione. Certo, il costo è elevato per la distanza che separa il nostro Paese dal _____, ma la trasferta appare del tutto giustificata non appena si consideri la distanza culturale che separa le lingue del ceppo indo-europeo da quella _____. D'altra parte, l'apprendimento del _____ per un impiegato di banca non appare più, alla luce degli intensi scambi commerciali tra Europa e _____, un mero esotismo, ma piuttosto un'esigenza legittima. Ciò non deve tuttavia significare che l'eventuale ripetersi di corsi finanziariamente così onerosi possa essere considerato dal profilo fiscale come spesa di formazione professionale deducibile.

E. 5.3

Va infine rilevato che il costo è stato documentato in modo ineccepibile dalla ricorrente. Va comunque precisato che, trattandosi d'inizio dell'assoggettamento, il costo del corso potrà essere dedotto una sola volta e non ancora una seconda in media annua nella successiva tassazione IC 1999-2000. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto . § Gli atti del procedimento vanno pertanto retrocessi all'Ufficio di tassazione perché emetta un nuovo conteggio d'imposta IC conformemente al consid. 5.3. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 3. Intimazione alle parti. 4. Il presente giudizio è definitivo (art. 230 cpv. 3 LT). 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.