

TI_GERICHTE 80.2007.36 vom 11. August 2008

TI Tribunale d'appello, 2008-08-11, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2007.36

FR: TI_GERICHTE 80.2007.36 du 11 août 2008

IT: TI_GERICHTE 80.2007.36 del 11 agosto 2008

Regeste

Deduzioni: spese professionali, perfezionamento, avvocato che frequenta master e affronta esami professionali negli USA, formazione

Erwägungen

E. 1.1

Sia secondo l'art. 25 cpv. 1 lett. d LT sia secondo l'art. 26 cpv. 1 lett. d LIFD, dal reddito da un'attività dipendente sono deducibili, a titolo di spese professionali, 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 questi le altre le spese di formazione professionale (art. 33 lett. b LT; art. 34 lett. b LIFD).

E. 1.2

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 concernente l'imposizione delle persone fisiche). 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; art. 33 lett. b LT). Anche per l'IFD le spese per il perfezionamento e la riqualificazione professionale 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; art. 34 lett. b LIFD).

E. 1.2.1

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 DBG, n. 3 ad art. 34 LIFD; Circolare dell'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 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, n. 26 del 22 settembre 1995, n. 3.2).

E. 1.2.2

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 dell'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.)

E. 1.3

Il Tribunale federale, in alcune recenti sentenze, ha ribadito che sono deducibili tutte le spese di perfezionamento che risultano oggettivamente correlate con l'attività esercitata dal contribuente al momento in cui le effettua e che egli ritiene indicate per il mantenimento delle sue opportunità di lavoro; non occorre che le stesse appaiano assolutamente indispensabili per non perdere la posizione professionale acquisita (sentenza del Tribunale federale del 28 aprile 2006 n. 2A.424/2005, in RtiD II-2006 n.18t; DTF 124 II 29 consid. 3a-d; 113 Ib 114 consid. 2c-e; sentenza 2A.623/2004 del 6 luglio 2005, in: StE 2006 B 22.3 n. 86, consid. 2.1; sentenza 2A.277/2003 del 18 dicembre 2003, in: StE 2004 B 22.3 n. 77, consid. 2.1; cfr. anche sentenza 2A.182/2005 del 17 ottobre 2005, in: RF 61/2006 p. 41, consid. 2.3.1). Quali spese di perfezionamento professionale sono deducibili solo i costi assunti in relazione alla professione già appresa, rispettivamente esercitata. Non lo sono per contro le «spese di formazione professionale» giuste l'art. 34 lett. b LIFD, ossia gli oneri legati al primo inserimento nel mondo del lavoro oppure all'apprendimento di una professione nuova o supplementare. Non è comunque necessario che il conseguimento del reddito dipenda in maniera imprescindibile dalla spesa in questione, in quanto è sufficiente che i costi sopportati siano utili a tale scopo e si situino entro limiti ordinari in un'ottica commerciale. Adempiono questi presupposti non solo gli impegni presi per mantenere il livello delle competenze già acquisite, ma anche quelli per migliorare le conoscenze nell'esercizio della stessa professione. Per contro i costi di una formazione ulteriore, che consente di accedere ad una posizione professionale superiore chiaramente distinta dall'attività svolta in precedenza o addirittura di cambiare professione, non rappresentano spese di perfezionamento ai sensi dell'art. 26 cpv. 1 lett. d LIFD. Detti oneri non concernono infatti un semplice approfondimento nell'ambito della professione già appresa, rispettivamente praticata, quanto piuttosto una nuova formazione tout court (DTF 124 II 29 consid. 3a e 3d; 113 Ib 114 consid. 2 e 3; sentenza 2A.623/2004 del 6 luglio 2005, in: StE 2006 B 22.3 n. 86, consid. 2.2; sentenza 2A.277/2003 del 18 dicembre 2003, in: StE 2004 B 22.3 n. 77, consid. 2.2; v. anche RtiD II-2006 pp. 574-575).

E. 1.4

Il Tribunale federale ha poi osservato che gli oneri finanziari legati all'acquisizione delle conoscenze e delle capacità necessarie all'esercizio di una determinata professione (ad esempio quelli per il tirocinio, la scuola di commercio, la maturità, gli studi superiori, gli studi di post-diploma, ecc.) non sono di per sé deducibili nemmeno quando la formazione viene seguita contemporaneamente al lavoro. Decisivo non è infatti questo aspetto, bensì il fatto che la formazione serva ad un avanzamento in una funzione chiaramente superiore rispetto all'attività svolta fino a quel momento. Rilevante per giudicare la deducibilità dei costi della formazione supplementare è in primo luogo il confronto tra la formazione di base già esistente e le nuove conoscenze apprese. Occorre però anche considerare la professione esercitata e gli effetti della formazione ulteriore su tale lavoro e sull'attività futura (cfr. RtiD II-2006 p. 575, con riferimento alle sentenze del Tribunale federale n. 2A.182/2005 del 17 ottobre 2005, in: StR 61/2006 pag. 41, consid. 3.2; sentenza 2A.623/2004 del 6 luglio 2005, in: StE 2006 B 22.3 n. 86, consid. 3.2; sentenza 2A.671/2004 del 6 luglio 2005, consid. 3.2).

E. 1.5

Uno degli aspetti più rilevanti che presenta la giurisprudenza relativa alla delimitazione fra costi di perfezionamento e costi di formazione è costituito dunque dal peso che viene attribuito alla valutazione del caso concreto: è cioè necessario prendere in esame i precedenti del contribuente (il lavoro svolto prima ed eventualmente durante la frequenza del corso, la sua età ed il tempo intercorso dalla conclusione della vera e propria "formazione di base") come pure le competenze che vengono trasmesse con il corso di cui si tratta. Può così accadere che uno stesso corso di studi venga considerato perfezionamento per una persona già attiva in tale settore ma non per un altro contribuente che lo frequenta per esempio subito dopo la conclusione degli studi (Beusch, *Bildungskosten – Eine Analyse der Abgrenzung von Aus- und Weiterbildung anhand neuerer Entwicklungen in der Rechtsprechung*, in *zsis* del 30 giugno 2004, n. 21 e n. 35; Beusch, *Steuerliche Abzugsfähigkeit der Kosten für eine MBA-Ausbildung*, nota alla sentenza del Tribunale federale del 18 dicembre 2003, in *AJP* 2005 p. 225; Baumer, *Steuerliche Aspekte der Aus- und Weiterbildung*, in *RF* 2004 p. 813).

E. 1.6

Un criterio di delimitazione fondato sulla legge federale sulla formazione professionale è suggerito dalla giurisprudenza del Canton Zurigo. Il tribunale amministrativo di quest'ultimo cantone (sentenza n. SB.2003.00066 del 24 marzo 2004, in *ZStP* 2004 p. 116) ha infatti osservato che l'art. 30 della LFPr (RS 412.10), che definisce l'oggetto della formazione continua (in tedesco "Weiterbildung", cioè lo stesso termine presente all'art. 26 cpv. 1 lett. d LIFD, che in italiano è però tradotto con "perfezionamento"), dovrebbe essere suddiviso in due parti, che concernono l'una la nozione fiscale di perfezionamento e l'altra quella di formazione o riqualificazione: - nella misura in cui la formazione professionale continua serve a "rinnovare, approfondire e ampliare le qualifiche professionali" (art. 30 lett. a prima parte LFPr), corrisponde alla nozione di perfezionamento; - quando invece serve ad acquisire nuove qualifiche professionali (art. 30 lett. a seconda parte LFPr) o a favorire la flessibilità professionale (art. 30 lett. b LFPr), corrisponde alla nozione di formazione o di riqualificazione. Tale criterio permetterebbe di suddividere misure formative in alcuni gruppi con caratteristiche peculiari: § la vera e propria formazione, come quella offerta dalle scuole universitarie professionali (SUP): è la categoria più semplice da valutare, per il fatto che per qualificarla fiscalmente non occorre tanto

esaminare la situazione personale dell'individuo quanto piuttosto la formazione in sé; § la formazione continua specialistica in un settore molto particolare, che prepara di solito a sostenere un esame federale ed a conseguire poi un titolo protetto dalla Confederazione (p. es. esperto fiscale diplomato): anche in questo caso non dovrebbero esserci grossi problemi di delimitazione; § i corsi che non trasmettono vere e proprie conoscenze specialistiche sostanziali ma piuttosto "strumenti di lavoro" utilizzabili nell'attività professionale quotidiana (p. es. lingue, tecnologie della comunicazione): in questa ipotesi, acquistano maggiore rilievo le circostanze personali (p. es. un corso di lingua russa può essere perfezionamento per chi ne ha bisogno nell'esercizio della propria attività professionale), con l'eccezione tuttavia delle lingue nazionali e dell'inglese come pure dei corsi per conoscere gli sviluppi nel settore dei programmi informatici; § infine gli studi postdiploma o master: in questi casi la valutazione del caso concreto diventa decisiva e diviene quindi determinante la collaborazione del contribuente nella prova del carattere di costo di perfezionamento (Beusch, *Bildungskosten*, cit., nn. 39-51).

E. 1.7

Ragionamenti analoghi sono contenuti in un rapporto del Consiglio federale, redatto in seguito ad un postulato presentato dal consigliere agli Stati Eugen David il 2 marzo 2004. Tale rapporto (del marzo 2005) si fonda a sua volta sullo studio, presentato nel dicembre 2004, di un gruppo di lavoro denominato "perfezionamento", presieduto dal direttore dell'Amministrazione federale delle contribuzioni. In una lista di esempi pratici, contenuta nello studio del gruppo di lavoro citato, la deducibilità dei costi per master e studi postdiploma viene per esempio fatta dipendere dall'esistenza di un legame con la professione esercitata; oppure, i corsi di lingua vengono qualificati perfezionamento quando si tratta delle lingue nazionali e dell'inglese mentre viene auspicata una valutazione del caso concreto quando si tratta di altri idomi (*Studie der Arbeitsgruppe "Weiterbildung" zum Postulat David vom 2. März 2004*, dicembre 2004, p. 16; il documento è reperibile in internet, all'indirizzo: <http://www.estv.admin.ch/d/dbst/dokumentation/berichte/weiterbildungskosten2-d.pdf>).

E. 1.8

Questa Camera, sulla falsariga della recente giurisprudenza del Tribunale federale, ha quindi negato la deduzione per spese di perfezionamento professionale ai costi affrontati per frequentare un master MBA (Master of Business Administration), trattandosi di una formazione che fornisce al partecipante le conoscenze necessarie per una carriera manageriale (CDT n. 80.2003.101 del 10 maggio 2004, in *RtID II-2004* n. 3t; *ZStP* 2001 p. 276; *RF* 2004 p. 451). Nello stesso senso si è pronunciata nel caso di una contribuente che, conseguito il diploma di commercio, il certificato cantonale di capacità d' esercente ed il diploma della scuola di informatica di gestione, aveva assunto la direzione di un ostello e frequentava a sua volta un MBA organizzato dalla Scuola Universitaria Professionale della Svizzera Italiana (SUPSI; cfr. CDT n. 80.2005.81 del 2 maggio 2006). Per contro, questa Camera, ha ritenuto che la formazione offerta dalle scuole specializzate superiori (in due anni a tempo pieno o in tre anni parallelamente all'esercizio di un'attività professionale) sia equivalente a quella acquisita mediante un esame federale di professione o un esame professionale federale superiore (cfr. art. 27 LFPr). Entrambi formano infatti, entro il sistema educativo svizzero, il cosiddetto settore terziario di livello non universitario e pertanto differiscono dall'offerta delle scuole universitarie professionali (SUP). Pertanto, non da ultimo per analogia con quanto previsto dalla Circolare n. 26 dell'AFC, che

considera perfezionamento professionale il conseguimento della maestria professionale o del titolo di esperto contabile federale, un corso di formazione parallelo all'attività professionale (corso PAP) presso la SSST di Bellinzona deve essere considerato perfezionamento professionale (CDT n. 80.2005.36 del 18 aprile 2005). Lo stesso vale per un corso presso il Centro Studi Bancari di Vezia, che conduce al conseguimento dell'attestato professionale federale di specialista in economia bancaria (CDT n. 80.2005.39 del 18 aprile 2005). Nello stesso senso, ha considerato che costituisca un perfezionamento deducibile la frequenza di un modulo introduttivo di un master in diritto tributario da parte di un giovane che, dopo la laurea in economia, lavorava in una banca; tale modulo costituiva infatti un corso postdiploma secondo la legge sulle scuole universitarie professionali (CDT n. 80.2005.88 del 14 luglio 2005, in RtiD I-2006 n. 8t). Recentemente infine questa Camera ha respinto il ricorso di un ingegnere forestale che aveva frequentato un master MBA organizzato dalla SUPSI (CDT n. 80.2007.162 del 26 febbraio 2008).

E. 2.1

Nel caso in esame, il ricorrente, laureato in diritto ed in economia all'Università di San Gallo, in possesso di un brevetto di avvocato del Canton Zurigo, svolgeva nel 2005 un'attività dipendente quale "senior manager" presso la _____. Nel 2005, come detto, si è iscritto alla _____ per seguire un master in diritto e per sostenere poi l'esame di avvocato. A tal fine, ha ottenuto un congedo non pagato di due anni.

E. 2.2

In base alla più recente giurisprudenza del Tribunale federale e di questa Camera, la decisione dell'Ufficio di tassazione, nella misura in cui ha qualificato come formazione i corsi frequentati dal ricorrente, deve essere condivisa. È indubbio che il conseguimento di un titolo di studio come quello di "Master of Laws" (LL.M.) presso una prestigiosa università statunitense, ed ancor più il successivo ottenimento del brevetto per l'esercizio della libera professione nello Stato di New York, non si limitano ad offrire degli approfondimenti delle conoscenze professionali già possedute ed esercitate da un giurista svizzero. Al contrario, gli forniscono una formazione ulteriore adatta ad aprirgli eccellenti opportunità professionali sia in Svizzera sia all'estero. La migliore riprova di quanto precede è stata offerta proprio dallo stesso contribuente, quando, al reclamo indirizzato all'Ufficio di tassazione, ha allegato delle inserzioni tratte dalla Neue Zürcher Zeitung, relative a offerte di lavoro che richiedevano espressamente un LL.M. e la conoscenza della lingua inglese. Producendo tali inserzioni, il ricorrente non ha infatti dimostrato, come egli pretende, che "un LL.M. è ormai normale per rimanere competitivi sul mercato del lavoro", bensì che vi sono datori di lavoro che sono proprio in cerca di personale con un profilo professionale simile al suo. Altrimenti non ci sarebbero istituti di credito che ricorrono ad inserzioni sui giornali, per selezionare il proprio personale più qualificato.

E. 2.3

Il fatto che, al ritorno in Svizzera, il datore di lavoro del ricorrente non gli abbia aumentato lo stipendio né gli abbia offerto una posizione più elevata non è dunque determinante, per qualificare i costi da lui sostenuti quali spese di perfezionamento o di formazione. Come ha sostenuto il Tribunale federale, respingendo il ricorso di un economista aziendale, che, dopo aver seguito un master MBA, sosteneva di aver mantenuto la stessa posizione all'interno dell'istituto bancario in cui lavorava, la critica si fonda su una visione ristretta ed immediata, quando invece occorre una valutazione più a lungo termine. Ciò che conta è che

il corso frequentato ed il relativo diploma ottenuto abbiano migliorato le possibilità di carriera dell'insorgente sul lungo periodo, ossia in termini di anni futuri, e ne abbiano aumentato in misura considerevole il valore sul mercato del lavoro interno ed internazionale (cfr. sentenza del Tribunale 28 aprile 2006, n. 2A.424/2005 consid. 4.3).

E. 2.4

Anche il notevole investimento finanziario, che il Master e la formazione in vista del conseguimento del brevetto ha comportato, è un indizio più che convincente per concludere che si tratta di un investimento sul lungo termine e non semplicemente un ripasso delle conoscenze a sua disposizione acquisite con le formazioni precedenti (STF del

E. 2.5

Anche l'affermazione, secondo cui in altri Cantoni la deduzione delle spese per frequentare un LL.M. sarebbe ammessa, non è comprovata. Al contrario, si è già richiamata la giurisprudenza del Tribunale federale, con cui è ripetutamente stata negata la deduzione dei costi per frequentare diversi master, in particolare MBA. Per quanto attiene specificatamente all'LL.M., può essere menzionata una sentenza del Tribunale amministrativo del Canton Zurigo, nella quale è stato affermato che tale master non comporta un approfondimento o un'attualizzazione di conoscenze specifiche nell'ambito della professione già appresa. Al contrario, l'LL.M. permette di completare la formazione di base o di migliorare la formazione generale dal punto di vista metodologico e delle conoscenze linguistiche (StE 2003 B 22.3 n. 74; cfr. anche Baumer, op. cit., p. 815 e Beusch, *Bildungskosten*, cit., in *zsis* del 30 giugno 2004, n. 13). È anche vero che, considerato il peso che la giurisprudenza del Tribunale federale attribuisce alla valutazione del caso concreto (v. supra, consid. 1.5.), non si può escludere che qualche caso particolare un contribuente riesca a comprovare che la frequenza di un master ha avuto un mero carattere di perfezionamento.

E. 2.6

La decisione impugnata, che ha negato la deduzione delle spese sostenute dal ricorrente, qualificandole costi di formazione, merita pertanto conferma. 3. 3.1. Come detto, il ricorrente lamenta poi il fatto che l'Ufficio di tassazione, nella decisione impugnata, non avrebbe preso posizione sulla censura relativa alla promessa fattagli dall'autorità stessa prima di intraprendere i corsi all'estero. Il contribuente si riferisce in tal modo alla lettera da lui indirizzata all'Ufficio di tassazione il 3 maggio 2005 e rimasta senza risposta (v. supra, consid. A.). In effetti, nella laconica motivazione della decisione su reclamo, l'autorità di tassazione si limita ad esaminare il merito della propria decisione di rifiutare la deduzione delle spese litigiose, sottolineandone il carattere di costi di formazione. Per quanto attiene agli aspetti legati alla buona fede invocata dal ricorrente, con preciso riferimento alle discussioni con il funzionario indicato ed alla successiva missiva del giugno 2005, la decisione impugnata è silente. 3.2. Si deve ricordare che, adita dal contribuente con reclamo, l'autorità di tassazione prende la sua decisione fondandosi sui risultati dell'inchiesta (art. 208 cpv. 1 prima frase LT) e la decisione deve essere motivata (art. 208 cpv. 2; Agner/Jung/Steinmann, *Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer*, Zurigo 1995, p. 422). Per giurisprudenza costante, il diritto a una motivazione ha natura formale: pertanto, di regola, la sua violazione comporta l'annullamento dell'atto impugnato, senza che vada vagliato se quest'ultimo, nel merito, è corretto (STF del 5 luglio 1994 in re S.P.; DTF 119 Ia 136 consid. 2a p. 138, 118 Ia 17 consid. 1a p. 18, 104 consid. c

p. 109 con relativi riferimenti). L'art. 29 Cost. fed. impone alle autorità amministrative e giudiziarie di pronunciarsi sulle allegazioni delle parti nei considerandi delle loro decisioni, riferendosi agli argomenti da queste adottati. Una motivazione può comunque essere ritenuta sufficiente quando l'autorità menzionata, almeno brevemente, i motivi che l'hanno spinto a decidere in un senso piuttosto che nell'altro e pone quindi l'interessato nelle condizioni di rendersi conto della portata del giudizio e delle eventuali possibilità d'impugnazione presso un'istanza superiore (DTF 114 Ia 242 consid. 2, 112 Ia 109 consid. b e rimandi, 111 Ia 1; inoltre STF del 5 dicembre 1990 in re A.W). Per far ciò l'autorità giudicante non deve pronunciarsi necessariamente su tutti gli argomenti e le eccezioni sollevati, ma può limitarsi a prendere posizione su quelli principali ed essenziali, atti a influire sulla decisione di merito (cfr. DTF 111 Ia 1, cons. 3a; DTF 107 Ia 248, cons. 3a; DTF 105 Ib 248/9, cons. 2a; DTF 101 Ia 3; STF dell'8 gennaio 1987 in re S. McL, cons. 3; sent. CDT n. 381 del 30 luglio 1981 in re St.; Imboden/Rhinow, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Basilea 1986, vol. I, n. 85 B III a, p. 535; Känzig/Behnisch, Direkte Bundessteuer, II ediz., vol. III, Basilea 1992, p. 249). La motivazione deve dunque consistere nell'esposizione della fattispecie ed in una motivazione giuridica, dalla quale risulta su cosa si fonda il dispositivo della decisione: solo in tal modo, infatti, il contribuente è in condizione di motivare il suo ricorso e l'autorità di ricorso di sottoporre a verifica la decisione stessa (Känzig/Behnisch, op. cit., p. 249; inoltre sentenza CDT n. 80.2002.205 del 5 agosto 2003 in RtiD I-2004 n.19t). 3.3. Con la decisione impugnata, l'Ufficio di tassazione ha, almeno implicitamente, negato che la discussione svoltasi nel 2005 fra il contribuente ed un suo funzionario e la successiva raccomandata indirizzata a quest'ultimo costituiscano una promessa fatta al contribuente e, come tale, vincolante per l'autorità che l'ha emessa. La decisione su questo aspetto, tutt'altro che trascurabile, non è tuttavia minimamente motivata. Anzi, come già sottolineato, la questione è stata del tutto ignorata, dalla decisione impugnata. Su questo aspetto, gli atti devono pertanto essere rinviati all'Ufficio di tassazione, perché si pronunci espressamente e motivi la propria decisione. È vero che le violazioni del diritto di essere sentito possono essere sanate nella procedura di reclamo o di ricorso, quando il potere cognitivo dell'autorità superiore è uguale a quello dell'autorità inferiore, ma in questo caso la violazione è particolarmente grave, giacché la motivazione manca del tutto, ed inoltre il contribuente potrebbe essere pregiudicato, perdendo un grado di giudizio e dovendo pagare le spese processuali in caso di esito negativo. 4. Visto l'esito del ricorso, si rinuncia a porre a carico del ricorrente la tassa di giustizia e le spese processuali. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. La decisione su reclamo del 7 febbraio 2007 è annullata e gli atti sono rinviati all'Ufficio di tassazione perché si pronunci sulla questione della promessa fatta al contribuente, in merito alla deducibilità delle spese per i corsi frequentati. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. 146 LIFD; art. 73 LAID; art. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: -; -; -. Copia per conoscenza: - municipio di _____. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: Il segretario :

E. 6

luglio 2005, n. 2A.623/2004, consid. 3.3).