

## **TI\_GERICHTE 80.2007.55 vom 21. März 2007**

TI Tribunale d'appello, 2007-03-21, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2007.55](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2007.55)

FR: TI\_GERICHTE 80.2007.55 du 21 mars 2007

IT: TI\_GERICHTE 80.2007.55 del 21 marzo 2007

### **Regeste**

Deduzione spese professionali: perfezionamento, montatore riscaldamenti, attestati federali tecnico di marketing e vendita

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

PI 1

#### **E. 2**

PI 2

per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello

Il presidente:

La segretaria:

#### **E. 8**

novembre 2006 dall'Ufficio circondariale di tassazione di RS 1 ha stralciato dal totale delle spese professionali del contribuente la somma di Fr. 18'099.-, poiché non ritenuta spesa di perfezionamento, e l'importo di Fr. 6'864.- per spese di trasferta, siccome per il tragitto casa-lavoro il contribuente utilizzava la vettura della ditta. Con reclamo del 6 dicembre 2006 interposto tramite la fiduciaria RA 1, il contribuente ha chiesto il riconoscimento sia delle spese sorte dal corso di perfezionamento di marketing strettamente legato alla sua attività di vendita e consulenza alla clientela, sia delle spese per il veicolo privato, dato che fa capo alla vettura aziendale soltanto per visitare la clientela e non anche per recarsi al lavoro dal suo domicilio. C. Il 21 marzo 2007 il competente UT ha reso la decisione su reclamo con cui ha confermato integralmente lo stralcio delle due summenzionate poste relative alle spese professionali. Per quanto concerne i costi per il corso di tecnico di marketing, secondo l'autorità fiscale la formazione ricevuta a \_\_\_\_\_ non può essere qualificata come corso di perfezionamento e d'approfondimento di nozioni precedentemente acquisite, poiché detta formazione gli permette un avanzamento e/o un miglioramento professionale rispetto all'attività svolta fino a quel momento. Inoltre, considerato il veicolo aziendale a disposizione e le spese di viaggio rifiute, non è possibile concedere altre spese di trasferta. D. Contro questa decisione il contribuente, assistito dal medesimo rappresentante, il 20 aprile 2007 ha formulato ricorso a questa Camera, contestando soltanto il mancato riconoscimento dei costi sopportati per il corso di perfezionamento a \_\_\_\_\_. Il ricorrente ha evidenziato di essere stato assunto dalla ditta \_\_\_\_\_ nel marzo 2001 quale consulente tecnico esterno. In seguito gli è stata affidata, in qualità di subalterno al capo vendita regionale, la gestione della clientela. A suo dire, il corso di tecnico di marketing e di vendita "concerne quindi la rielaborazione, l'approfondimento e il perfezionamento di nozioni già

imparate relative all'attuale attività professionale. (...) Il corso frequentato non mirava quindi ad un avanzamento professionale; si trattava semplicemente di miglioramento, perfezionamento e approfondimento delle conoscenze di una professione appresa e attualmente esercitata. Proverebbe che a tutt'oggi non sono intervenuti cambiamenti atti a considerare un miglioramento e tanto meno un avanzamento professionale. ". Dal canto suo, l'autorità fiscale ha ritenuto che i corsi intrapresi siano costitutivi di una formazione vera e propria per colmare lacune in un campo professionale sperimentato dopo diversi anni di lavoro e conseguenti ad una diversa formazione di base. Le nuove mansioni attualmente esercitate appaiono diverse e più importanti rispetto a quelle acquisite con l'apprendistato.

Diritto 1. Sia secondo l'art. 25 cpv. 1 lett. d LT sia secondo l'art. 26 cpv. 1 lett. d LIFD, dal reddito di 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, vi sono le spese di formazione professionale (art. 33 lett. b LT; art. 34 lett. b LIFD).

2. 2.1 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 cpv. 1 DE concernente l'imposizione delle persone fisiche, valido per il periodo fiscale 2003). Non è invece ammessa la deduzione delle spese di formazione vera e propria (art. 33 lett. b LT) e quella delle spese già considerate nella deduzione prevista dall'art. 7 (art. 8 cpv. 2 DE). 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).

2.2 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. (STF del 6 luglio 2005, 2A.623/2004/sza; Agner/Jung/Steinmann, Kommentar zum DGB, 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, rispettivamente 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 di 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; STF del 6 luglio 2005, 2A.623/2004/sza).

2.3 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 allo 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 (STF del 3 novembre 2005, 2A.183/2005/leb; STF del 6 luglio 2005, 2A.623/2004/sza; ZStP 3/1996 p. 213; CDT n. 80.98.00173 del 17 settembre 1998).

2.4 Nella sentenza del 18 dicembre 2003 (sentenza 2A.277/2003, consid. 2-2.1/2.2 = RF 2004 p. 451), il Tribunale federale ha nuovamente affrontato il tema della delimitazione tra spese di perfezionamento e riqualificazione connesse con l'esercizio di un'attività professionale, da un lato, e spese di formazione vera e propria, dall'altro. Il TF ha confermato che sono deducibili unicamente i costi di perfezionamento e riqualificazione che sono in relazione con l'attività esercitata e che appaiono indicati per mantenere il posto di lavoro, precisando nondimeno che un nesso causale diretto tra costi di formazione e attività esercitata sussiste solo se il perfezionamento si riferisce a conoscenze che vengono utilizzate nello svolgimento del lavoro. Esulano dal perfezionamento i costi di formazione veri e propri, come pure i costi di una formazione ulteriore, più avanzata, che consentono un avanzamento professionale rispetto all'attività svolta. L'Alta Corte federale ha anche precisato che spese per una formazione continua, il cui scopo è di ottenere una promozione o una posizione più elevata, chiaramente differenziata dalla posizione precedente, oppure un cambiamento di professione, non sono spese di perfezionamento secondo l'art. 26 cpv. 1 lett. d LIFD. Il Tribunale federale ha così negato carattere di perfezionamento ad un contribuente che aveva appreso il mestiere sul campo ("learning by doing on the job") e che a seguito del suo avanzamento aveva dovuto seguire dei corsi pluriennali che gli avevano permesso di colmare le lacune nel campo delle conoscenze professionali che nel frattempo erano emerse. Questo corso formativo è infatti stato considerato come una vera e propria prima formazione professionale (citata STF del 18 dicembre 2003, consid. 2-2.3/2.4).

2.5 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: StR 61/2006 pag. 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» giusta 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).

2.6 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).

2.7 Uno degli aspetti più rilevanti che presenta la giurisprudenza relativa alla delimitazione fra costi di perfezionamento e costi di formazione è costituito 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 citata 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).

3. 3.1 Un criterio di delimitazione fondato sulla Legge federale sulla formazione professionale è suggerito dalla giurisprudenza del Canton Zurigo. Il tribunale amministrativo zurighese (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", ossia lo stesso termine presente all'art. 26 cpv. 1 lett. d LIFD, che in italiano è stato 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).

3.2 Ragionamenti analoghi sono contenuti in un rapporto del Consiglio federale, redatto in seguito ad un postulato presentato il 2 marzo 2004 dal consigliere agli Stati Eugen David. 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/data/sd/d/pdf/gutachten/weiterbildungskosten.pdf>).

3.3 Questa Camera, sulla falsariga della recente giurisprudenza del Tribunale federale, ha quindi negato la deduzione per spese di perfezionamento professionale per i 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, all'interno del 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 citata 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 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 corso di 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). Infine, di recente questa Camera ha considerato spesa di perfezionamento la preparazione intrapresa da una ragazza con formazione commerciale presso l'Istituto cantonale di economia e commercio per l'ottenimento del diploma di esperto in finanza e controlling, frequentando dei corsi concepiti proprio in funzione della preparazione all'esame, che è a sua volta organizzato dalla Società degli impiegati di commercio (CDT n. 80.2007.117 del 4 ottobre 2007).

3.4 Da quanto precede discende che, conformemente alla giurisprudenza del Tribunale federale, nella nozione di spese di perfezionamento non rientrano soltanto quelle che servono a conservare le conoscenze già acquisite, ma anche quelle finalizzate all'acquisizione di migliori conoscenze per l'esercizio della stessa professione (citata STF del 18 dicembre 2003 consid. 2.2). In questa prospettiva, il caso di un contribuente che frequenta una scuola specializzata superiore, che serve ad "acquisire... le qualifiche necessarie all'esercizio di un'attività professionale più complessa o implicante elevate responsabilità" (art. 26 cpv. 1 LFPr), non è comparabile con quello di chi invece, dopo avere interrotto una formazione di livello universitario nel settore dell'economia, cerca in seguito di recuperare tale formazione di base seguendo un Master of Business Administration n. 4.

4.1 Nella fattispecie, il contribuente ha svolto gli apprendistati di montatore di impianti elettrici e di riscaldamento nel Cantone di \_\_\_\_\_ rispettivamente \_\_\_\_\_, conseguendo i relativi diplomi nel 1990 e nel 1997. Assunto nel marzo 2001 da \_\_\_\_\_, che si occupa di sistemi per l'impiantistica, quale consulente tecnico esterno con uno stipendio di Fr. 73'341.-, gli è stata poi affidata la gestione della clientela, prodigandosi nella consulenza, organizzazione, assistenza ed acquisizione della clientela come subalterno al capo vendita regionale. Dopo alcuni anni di attività in questo (nuovo) settore, ha conseguito Fr. 92'900.- nel 2002, Fr. 104'060.- nel 2003 e Fr. 119'156.- nell'anno 2004. Avendo accumulato il numero di anni di esperienza necessari in questo campo, nel febbraio 2005 ha intrapreso a \_\_\_\_\_ la formazione di tecnico di marketing (Marketingplaner BVS) e di vendita (Verkaufskoordinator BVS), ottenendo il 7 giugno 2006 ed il 17 luglio 2006 i relativi attestati professionali federali (APF). Quell'anno, il suo stipendio è stato di Fr. 109'864.-; infatti, la formazione si è svolta a \_\_\_\_\_ sull'arco di 39 giorni parallelamente all'attività professionale. Nel 2006, il ricorrente ha conseguito uno stipendio di Fr. 113'327.-.

4.2 Come visto, il Tribunale federale ha attribuito particolare rilievo al confronto tra la formazione di base già esistente e le nuove conoscenze apprese; dall'altro lato, chiede di considerare anche la professione esercitata e gli effetti della formazione ulteriore su tale lavoro e sull'attività futura. In tale prospettiva, il caso del ricorrente presenta una situazione particolare, che rende la valutazione particolarmente delicata. Infatti, la formazione di base acquisita dal contribuente nell'ambito degli impianti di riscaldamento differisce manifestamente dalle nozioni di vendita e marketing apprese con il

corso seguito alla scuola \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_, nozioni di carattere generale che possono quindi essere applicate a qualsiasi ambito lavorativo e non prettamente al campo degli impianti elettrici e di riscaldamento. Quindi, la formazione di base non ha alcun legame con le nuove nozioni apprese. Dall'altra parte, è vero che, dopo la formazione di base intrapresa, per quattro anni il ricorrente ha lavorato alle dipendenze della ditta \_\_\_\_\_ occupandosi della gestione della clientela, ovvero ha svolto funzioni diverse sia dall'attività appresa con l'apprendistato sia dalla mansione di consulente tecnico esterno affidatagli quando è stato assunto nel 2001. Dopo avere esercitato per quattro anni un'attività diversa da quella imparata, l'insorgente ha così perfezionato queste nuove conoscenze assimilate sul campo svolgendo un apposito corso della durata inferiore ad un anno, che lo ha portato a conseguire due attestati federali di capacità.

**4.3 Il caso del ricorrente, pur riconoscendo le differenze esistenti, può pertanto essere assimilato a quello, precedentemente ricordato, in cui il Tribunale federale ha negato carattere di costo di perfezionamento alle spese sostenute da un contribuente che aveva appreso il mestiere sul campo ("learning by doing on the job") e che a seguito del suo avanzamento aveva dovuto seguire dei corsi pluriennali che gli avevano permesso di colmare le lacune nel campo delle conoscenze professionali che nel frattempo erano emerse. Anche nel caso in esame, infatti, i corsi frequentati e gli attestati conseguiti hanno permesso al ricorrente di acquisire le conoscenze professionali corrispondenti alla funzione ed alle mansioni già ricoperte senza una specifica formazione. In questa prospettiva, è irrilevante il fatto che, in seguito al conseguimento degli attestati, il contribuente non abbia beneficiato di alcun miglioramento retributivo, proprio perché egli già esercitava l'attività per la quale aveva frequentato i corsi.**

**5. Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico dei ricorrenti, soccombenti. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di \_\_\_\_\_ fr. 300.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi \_\_\_\_\_ fr. 80.– per un totale di \_\_\_\_\_ fr. 380.– sono a carico dei ricorrenti. 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: - municipi di \_\_\_\_\_. terzi implicati 1. PI 1 2. PI 2 per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II**

presidente: \_\_\_\_\_ La segretaria: \_\_\_\_\_