

## **TI\_GERICHTE 80.2008.71 vom 15. Mai 2008**

TI Tribunale d'appello, 2008-05-15, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2008.71\\_d20080515](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2008.71_d20080515)

FR: TI\_GERICHTE 80.2008.71 du 15 mai 2008

IT: TI\_GERICHTE 80.2008.71 del 15 maggio 2008

### **Regeste**

Deduzioni: spese professionali, trasporto dal domicilio al luogo di lavoro, 90 chilometri di distanza, riduzione deduzione chilometrica

### **Erwägungen**

#### **E. 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. Per le spese professionali secondo il capoverso 1 lettere a - c sono stabilite deduzioni complessive.

#### **E. 1.1**

Sia secondo l'art. 25 cpv.

#### **E. 1.2**

Secondo l'art. 4 cpv. 1 del decreto esecutivo del 12 dicembre 2006 concernente l'imposizione delle persone fisiche, valido per il periodo fiscale 2007, sono considerate spese di trasporto quelle causate al contribuente per trasferirsi dal luogo di domicilio a quello in cui lavora. Le relative deduzioni sono stabilite come segue: a) per l'uso di mezzi di trasporto pubblici: la spesa effettiva; b) [...] c) per l'uso di una motocicletta o di un'automobile privata: le spese del mezzo pubblico disponibile. Eccezionalmente, se nessun mezzo pubblico è a disposizione o se il contribuente non può servirsene (es. infermità, distanza notevole dalla più vicina fermata, orario sfavorevole, ecc.) è ammessa una deduzione fino a 40 cts. il km per le motociclette (cilindrata oltre 50 cmc., targa di controllo con fondo bianco) e fino a 65 cts. il km per le automobili (art. 4 cpv. 2 decreto esecutivo citato). Anche per l'imposta federale diretta è deducibile la spesa effettiva del mezzo pubblico per il trasporto dal luogo di domicilio a quello di lavoro (art. 5 cpv. 1 Ordinanza sulla deduzione delle spese professionali delle persone esercitanti un'attività lucrativa dipendente, del 10 febbraio 1993). Lo stesso vale in caso d'uso di un veicolo privato (art. 5 cpv. 2 Ordinanza del 10 febbraio 1993), a meno che non sia disponibile un mezzo di trasporto pubblico o non sia ragionevole pretendere che il contribuente ne faccia uso. In tal caso possono essere dedotte le spese effettive secondo l'appendice dell'ordinanza, che viene periodicamente aggiornata. La deduzione chilometrica per il viaggio di andata e ritorno a mezzogiorno è limitata alla deduzione massima accordata per i pasti fuori casa (art. 5 cpv. 3 Ordinanza del 10 febbraio 1993).

#### **E. 1.3**

La questione di sapere se accordare la deduzione per l'uso dell'automobile o quella per l'uso dei mezzi pubblici va risolta secondo il criterio dell'idoneità: l'uso del veicolo non deve apparire come una decisione di comodo ma risultare la soluzione più adatta e ragionevole, quella basata sul buon senso. Così se si può pretendere che il contribuente si serva dei mezzi pubblici anche se non c'è diretta comunicazione fra i medesimi (ASA 41 p. 586) non si può tuttavia obbligarlo a eccessivi cambiamenti di mezzo di trasporto (ASA 33 p. 276; cfr. Känzig, Direkte Bundessteuer, 2. ediz., Vol. I, p. 682-683).

### **E. 2.1**

Nella decisione impugnata, l'Ufficio di tassazione non ha negato l'oggettiva esigenza del mezzo privato per spostarsi quotidianamente da \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_ e viceversa. L'autorità ha tuttavia ritenuto più "economico" ammettere in deduzione i costi per una camera al luogo di lavoro (fr. 7'200.-), le spese supplementari per vitto (fr. 6'400.-) ed il costo dell'abbonamento del mezzo pubblico per il rientro settimanale (fr. 2'000.-).

### **E. 2.2**

Di principio, il contribuente che abita durante la settimana nel luogo in cui lavora e trascorre il fine settimana e le vacanze regolarmente nel domicilio della sua famiglia (il cosiddetto *Wochenaufenthalter*) ha diritto di dedurre i costi che è costretto a sopportare (segnatamente le spese supplementari di alloggio: art. 6 del decreto esecutivo cantonale, art. 9 cpv. 3 dell'Ordinanza del 10 febbraio 1993), unicamente se non gli è possibile il quotidiano rientro al domicilio (Känzig, p. 688; Aa.Vv., Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Berna 1991, p. 328; Funk, Der Begriff der Gewinnungskosten nach schweizerischem Einkommenssteuerrecht, 2 a ediz., Coira/Zurigo 1991, p. 106; CDT n. 300 del 31 dicembre 1993, in RDAT I-1994 n. 4t p. 318; CDT n. 80.96.00193 del 12 novembre 1996 in re A. P.; CDT n. 80.95.00217 del 21 marzo 1996 in re I. L.R.). Né il decreto esecutivo cantonale né l'ordinanza federale citati definiscono tuttavia i presupposti in presenza dei quali occorre ammettere la deduzione di tali spese.

### **E. 2.3**

Il Tribunale federale ha per esempio deciso che si può richiedere al contribuente di spostarsi ogni giorno fino al suo luogo di lavoro, quando il luogo di domicilio e quello di lavoro sono distanti solo circa dieci chilometri l'uno dall'altro ed il tragitto può essere effettuato per mezzo dei trasporti pubblici (Tribunale federale, 12 marzo 1997, in ASA 66 p. 632 = RDAF 1999 II p. 123). In un altro caso, ha invece ritenuto che non è razionale che un contribuente percorra due volte al giorno 185 chilometri per spostarsi dal Vallese a Ginevra; pertanto, ritenendo irragionevole la deduzione delle spese di viaggio invocata dal ricorrente, ha confermato la decisione delle autorità di tassazione cantonali, che avevano considerato il contribuente come un pendolare settimanale e gli avevano riconosciuto di conseguenza la deduzione delle spese per una camera a Ginevra, in sostituzione di quelle superiori per lo spostamento quotidiano (Tribunale federale, sentenza n. 2A.479/1995 del 14 maggio 1996, consid. 2c). Ad un contribuente domiciliato a Ginevra, che svolgeva la sua attività a Zollikofen ed al quale l'autorità fiscale cantonale aveva riconosciuto la deduzione della spesa per una camera e per l'abbonamento generale delle FFS, l'Alta Corte ha poi negato la deduzione delle spese per la trasferta con il veicolo privato, che egli invocava argomentando che desiderava trascorrere alcune sere alla settimana con la famiglia (Tribunale federale, sentenza n. 2P.64/2004 del 19 luglio 2004, in RDAF 2004 II p. 251). In una recente sentenza, il Tribunale federale ha infine ritenuto illogico che un contribuente

percorra più di una volta alla settimana un tragitto di andata e di ritorno di 160 chilometri ciascuno; l'Alta Corte ha così confermato la decisione delle autorità cantonali, riconoscendo unicamente la deduzione del costo di una camera, delle spese supplementari per il vitto e della trasferta settimanale con il mezzo pubblico (decisione TF n. 2C\_445/2008 del 26 novembre 2008).

#### **E. 2.4**

Da parte sua, questa Camera ha già avuto modo di giudicare irragionevole pretendere la deduzione delle spese per il rientro quotidiano al proprio domicilio se il posto di lavoro dista 125 chilometri, sottolineando inoltre la particolare situazione che contraddistingue l'autostrada A2 e la galleria del San Gottardo (CDT n. 80.2006.76 del 14 giugno 2006). In una recente decisione, questa Camera ha invece giudicato ancora ragionevole un tragitto di andata e di ritorno quotidiano di 68 chilometri ciascuno, specie se il contribuente vive ancora con i propri genitori ed è in formazione (CDT n. 80.2008.127 del 3 marzo 2009).

#### **E. 3.1**

Tornando al caso in esame, il tragitto percorso quotidianamente dalla ricorrente non è paragonabile con quelli giudicati dal Tribunale federale. Il luogo di domicilio (\_\_\_\_\_) e quello di lavoro (\_\_\_\_\_) distano circa 90 chilometri l'uno dall'altro; la strada non presenta poi particolari "disagi" e può essere percorsa in poco più di un'ora (cfr., per esempio, l'apposito sito internet [www.finaroute.ch](http://www.finaroute.ch)). In simili circostanze, la trasferta quotidiana non appare ancora irragionevole. D'altra parte, contrariamente alla fattispecie giudicata di recente da questa Camera, la ricorrente non dichiara di vivere ancora con i genitori e soprattutto non è più in formazione, per cui non è da attendersi un radicale cambiamento della sua vita professionale nei prossimi anni. Se raffrontate alla situazione di un pendolare, le postulate spese di trasporto con il mezzo privato, di ben fr. 25'740.–, destano pertanto più di una perplessità. È qui appena il caso di ricordare che la contribuente percepisce un salario annuo netto di fr. 61'298.–, ciò che sta a significare che oltre il 40% del suo reddito sarebbe destinato alle sole trasferte quotidiane, alle quali vanno ancora aggiunti gli ulteriori necessari costi professionali (costi per doppia economia domestica e le ulteriori spese professionali).

#### **E. 3.2**

Come esposto in precedenza, il decreto esecutivo cantonale e l'ordinanza federale si limitano a definire un limite massimo, ammettendo una deduzione fino a 65 cts. il chilometro per le automobili. In effetti, le spese di trasporto non si compongono unicamente di costi variabili, proporzionali all'uso del veicolo (diminuzione del valore di mercato, costo del carburante, consumo pneumatici, servizi e riparazioni), ma anche di costi fissi, che diminuiscono al crescere della distanza percorsa in un anno, poiché ripartiti su un tratto più ampio (ammortamenti, interessi sul capitale, tasse di circolazione, assicurazioni responsabilità civile, casco parziale, ecc.). In linea con la dottrina e la giurisprudenza delineatasi in altri cantoni, nel caso in esame si impone pertanto un adattamento della tariffa unitaria, essendo confrontati con una percorrenza annuale di ben 39'600 chilometri, che si situa certamente al di sopra della media (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. ediz., Berna 1999, p. 42). Se, infatti, non è di principio illegittimo procedere a delle semplificazioni, che comportano fatalmente un leggero svantaggio per un contribuente ed un lieve vantaggio per un altro (la medesima tariffa, per esempio, è concessa sia al contribuente che fa uso di un'automobile economica sia a quello

che invece si serve di un veicolo di lusso), di fronte ad una ragguardevole percorrenza annua, è necessario adeguare il costo unitario per chilometro, non fosse altro che per garantire la parità di trattamento con quei contribuenti che sono costretti a soggiornare al luogo di lavoro durante tutta la settimana e per non creare un vantaggio fiscale eccessivo.

### **E. 3.3**

Nel Canton San Gallo, per esempio, la prassi ha stabilito una precisa serie di costi unitari, a dipendenza della distanza percorsa in un anno. A contare dal periodo fiscale 2009, la tabella è la seguente ( St. Galler Steuerbuch , L'imposta sul reddito, StB 39 Nr. 3 ): Percorrenza Deduzione Min. Max. 7'500 km 70 cts. Fr. 5'250. – 12'500 km 62 cts. Fr. 5'250. – Fr. 7'750. – 17'500 km 56 cts. Fr. 7'750. – Fr. 9'800. – 22'500 km 50 cts. Fr. 9'800. – Fr. 11'250. – 27'500 km 45 cts. Fr. 11'250. – Fr. 12'375. – 32'500 km 41 cts. Fr. 12'375. – Fr. 13'325. – oltre 32'500 km 38 cts. Fr. 13'325. – Anche nel Canton Lucerna, la prassi ha delimitato il costo unitario a dipendenza del tragitto annuale percorso dal contribuente. A contare dal 1° gennaio 2009, è così ammessa una deduzione di 70 cts. fino ad una percorrenza annua totale di 10'000 chilometri, di 60 cts. sino a 20'000 chilometri annui e di 50 cts. oltre tale distanza ( Luzerner Steuerbuch , Vol. 1, L'imposta sul reddito, § 33 Nr. 1 ).

### **E. 3.4**

Alla luce di tutte le considerazioni sopra esposte, la decisione impugnata, con la quale l'autorità di tassazione ha ammesso in deduzione la situazione più economica per la contribuente, ovvero “il soggiorno presso il luogo di lavoro”, deve conseguentemente essere annullata. D'altra parte, la deduzione massima di 65 cts. il chilometro dovrà essere adeguata al tragitto percorso dalla contribuente, che nel periodo fiscale qui in esame ha raggiunto ben 39'600 chilometri. Tenendo conto anche del carico ambientale e per non sfavorire eccessivamente chi utilizza i mezzi pubblici, è auspicabile un adeguamento delle tariffe decrescenti in misura maggiore rispetto agli esempi indicati al punto 3.3.

### **E. 4**

Nel rispetto del doppio grado di giudizio, a questa Camera non resta che rinviare gli atti alla stessa autorità fiscale, perché emani una nuova decisione, basata su una tariffa unitaria al chilometro rispettosa del principio di parità di trattamento dei contribuenti. Per inverso, andranno stralciate le spese di alloggio (fr. 7'200.–), il costo annuale dell'abbonamento generale del mezzo pubblico per il rientro settimanale (fr. 2'000.–) così come le spese supplementari di vitto (fr. 6'400.–). Al posto di queste ultime andranno riconosciute le postulate spese per doppia economia domestica, pari a fr. 1'600.–. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. La decisione su reclamo dell'11 giugno 2008 è annullata e gli atti sono rinviati all'Ufficio di tassazione per una nuova decisione. 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: