

TI_GERICHTE 80.2008.87 vom 8. September 2008

TI Tribunale d'appello, 2008-09-08, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2008.87

FR: TI_GERICHTE 80.2008.87 du 8 septembre 2008

IT: TI_GERICHTE 80.2008.87 del 8 settembre 2008

Regeste

Deduzioni: spese professionali, doppia economia domestica, pasto fuori casa, non compreso in rimborso forfetario delle spese di rappresentanza

Erwägungen

E. 1.1

Secondo l'art. 32 cpv. 2 LIFD, come pure secondo l'art. 31 cpv. 2 LT di identico tenore, il contribuente che possiede immobili privati può dedurre le spese di manutenzione, i premi d'assicurazione e le altre spese d'amministrazione da parte di terzi. Sono considerate spese di manutenzione quelle che, senza aumentare il valore dell'immobile, ne preservano lo stato, ne conservano l'uso e ne mantengono la redditività (cfr. Agner/Jung/ Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, n. 5 ad art. 32 LIFD, p. 219 s.; Känzig, Direkte Bundessteuer, 2ª ediz., vol. I, Basilea 1982, p. 649; Bottoli, Lineamenti di diritto tributario ticinese, Lugano 1977, p. 66; CDT n. 262 del 28 agosto 1986 in re R.T.; CDT n. 52 del 22 febbraio 1983 in re A.D.R.).

E. 1.2

Per facilitare il lavoro sia dell'amministrazione fiscale che dei contribuenti, invece della somma effettiva delle spese e dei premi concernenti i beni immobili privati, il contribuente può avvalersi di una deduzione complessiva, stabilita dal Consiglio federale per l'IFD e dal Consiglio di Stato per l'IC (art. 32 cpv. 4 LIFD e 31 cpv. 4 LT). La deduzione complessiva ammonta: - al 15% per l'IC ed al 10% per l'IFD del reddito lordo delle pigioni o del valore locativo, se, alla fine del periodo fiscale, l'immobile risale al massimo a 10 anni prima; - al 25% per l'IC ed al 20% per l'IFD del reddito lordo delle pigioni o del valore locativo se, alla fine del periodo fiscale, l'immobile ha più di 10 anni (cfr. art. 2 cpv. 1 Regolamento della legge tributaria del 18 ottobre 1994; art. 2 Ordinanza concernente la deduzione dei costi di immobili del patrimonio privato in materia di imposta federale diretta del 24 agosto 1992). Questa agevolazione entra di regola in considerazione solo per gli immobili appartenenti alla sostanza privata, ma non per immobili utilizzati da terzi principalmente a fini commerciali (v. art. 2 cpv. 3 Regolamento cit.; art. 4 Ordinanza cit.).

E. 1.3

In materia di IFD il contribuente può scegliere tra la deduzione dei costi effettivi e la deduzione complessiva per ogni periodo fiscale e per ognuno dei propri immobili (art. 3 Ordinanza cit. del 24 agosto 1992). Per l'IC invece il contribuente che sceglie, o aveva già scelto prima del periodo fiscale 1995/96, il sistema della deduzione delle spese effettive, deve attenersi a questo sistema per un periodo di almeno dieci anni (art. 2 cpv. 2 Regolamento cit.). La deduzione complessiva calcolata dal Consiglio di Stato costituisce, in quanto tale, una deduzione media che raggiunge il proprio equilibrio durante un lasso

di tempo prolungato; è per questa ragione che si vuole impedire al proprietario di passare da un sistema di deduzione all'altro, a seconda della convenienza (cfr. Känzig, op. cit., n. 173, p. 662 s.). Il Consiglio federale ha invece preferito riconoscere la possibilità di cambiare sistema, nell'intento di consentire sempre al proprietario la deduzione integrale dei costi effettivi (Agner/Jung/Steinmann, op. cit., n. 9 ad art. 32 LIFD, p. 122 s.); la deduzione complessiva per l'IFD è peraltro inferiore a quella per l'IC.

E. 1.4

Nella decisione impugnata, l'autorità di tassazione ha negato la deduzione forfetaria, rilevando che "almeno dalla tassazione 1999/2000 (spese sostenute 1997/98 circa fr. 58'000.-) sono state riconosciute, come richiesto, le spese effettive di manutenzione dell'immobile" e che quindi i contribuenti erano vincolati per 10 anni. I ricorrenti, come già avevano fatto nel reclamo all'Ufficio di tassazione, obiettano che dal periodo fiscale 1995/96 al 2004 hanno mantenuto il metodo delle spese effettive, per poi passare dal 2005 a quello forfetario. Richiesto dalla Camera di verificare le affermazioni dei ricorrenti e di pronunciarsi sulla loro richiesta, l'Ufficio di tassazione ha confermato che dal periodo fiscale 2004 è stato correttamente ammesso il cambiamento di metodo, per il fatto che essi avevano mantenuto la deduzione delle spese effettive per almeno dieci anni. Nulla si oppone pertanto al riconoscimento della deduzione forfetaria del 25% del reddito della sostanza immobiliare, cioè di fr. 4'650.-, a titolo di spese di manutenzione.

E. 2.1

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 che non possono essere dedotti rientrano in particolare le spese di formazione professionale (art. 33 lett. b LT; art. 34 lett. b LIFD). Per le spese professionali secondo il cpv. 1 lettere a - c dell'art. 25 LT sono stabilite deduzioni complessive entro i limiti fissati dal Consiglio di Stato.

E. 2.2

Per l'imposta cantonale, sono considerate spese supplementari per doppia economia domestica quelle causate al contribuente quando non può consumare un pasto principale al proprio domicilio. La relativa deduzione è ammessa se il luogo di lavoro è a notevole distanza da quello di domicilio oppure quando, per le condizioni imposte dall'attività professionale, la pausa per i pasti è tale da non permettere al contribuente di rientrare a domicilio (art.

E. 2.3

Per l'IFD le spese supplementari per pasti possono essere prese in considerazione quando il contribuente non può prendere il pasto principale a casa propria, poiché il luogo di domicilio e quello di lavoro si trovano a notevole distanza o perché la pausa del pasto è troppo breve (art. 6 cpv. 1 lett. a Ordinanza del 10 febbraio 1993). Per il periodo fiscale 2007 la deduzione massima è di fr. 3'200.-- all'anno (cfr. appendice dell'ordinanza del 10 febbraio 1993). Se per ridurre il prezzo il datore di lavoro fornisce facilitazioni che non sono contributi in contanti (distribuzione di buoni) o se il pasto è preso in una mensa, in un ristorante del personale o in un ristorante del datore di lavoro è concessa soltanto la metà

della deduzione (fr. 7.50 il giorno o fr. 1'600.-- l'anno). Nessuna deduzione è ammessa, data la mancanza di spese supplementari, quando la valutazione delle prestazioni in natura operata dal datore di lavoro è inferiore alle aliquote fissate dall'autorità fiscale o quando il contribuente può ristorarsi ad un prezzo inferiore a dette aliquote (art. 6 cpv. 3 Ord.).

E. 2.4

La ragione per cui l'Ufficio di tassazione ha negato al ricorrente la deduzione delle spese per il pasto fuori casa è che egli beneficia di una riduzione globale da parte del datore di lavoro, circostanza che induce l'autorità a concludere che il costo dei pasti "possa venire ritenuto compreso nell'importo rimborsato e che il contribuente non abbia più oneri a suo carico". Le indicazioni che si riferiscono alla messa a disposizione, da parte del datore di lavoro, di buoni pasto o di una mensa figurano tuttavia in una parte specifica del certificato di salario, e precisamente alla casella G. A tale riguardo, così si esprimono le Istruzioni per la compilazione del certificato di salario risp. dell'attestazione delle rendite (Modulo 11) della Conferenza fiscale svizzera e dell'Amministrazione federale delle contribuzioni: Pasti nella mensa I Buoni pasto / Pagamento dei pasti La casella è da crociare se il dipendente riceve dei buoni pasto (cfr. n.m. 18) oppure se a un dipendente del servizio esterno, rispettivamente ad un collaboratore con compiti simili a quelli del servizio esterno è versata un'indennità per i costi (o i costi supplementari) di un pasto principale fuori casa per un periodo equivalente almeno alla metà dei giorni lavorativi. Occorre fornire un'indicazione anche quando il datore di lavoro offre al dipendente la possibilità di consumare il pranzo o la cena a prezzo ridotto in un ristorante del personale. Questa regola vale anche quando non è noto in quale misura il dipendente sfrutta questa possibilità. Eventuali chiarimenti possono essere ottenuti presso l'Amministrazione fiscale del cantone sede del datore di lavoro (cfr. Istruzioni citate, n. 10). Il riferimento alla nota 18 delle stesse istruzioni, in relazione ai buoni pasto, si spiega con il fatto che al di sopra di un certo limite i contributi per i pasti devono addirittura essere aggiunti al salario dichiarato. Nella fattispecie, il certificato di salario del contribuente non contiene alcuna indicazione che induca a ritenere che egli abbia beneficiato di simili agevolazioni per i pasti. Il rimborso forfetario indicato sul certificato di salario (fr. 12'000.--) si riferisce espressamente a spese di rappresentanza. A tale riguardo, le Istruzioni contengono le seguenti spiegazioni: Nella relativa colonna è da indicare l'importo forfetario (non entrano in questo contesto i singoli forfait secondo la cifra n.m. 52) versato al personale dirigente o al personale del servizio esterno per coprire le piccole spese (di regola, singole spese inferiori a 50 CHF) e per le spese di rappresentanza (p.es. per inviti privati al proprio domicilio). Le spese forfetarie devono corrispondere all'incirca all'importo delle spese effettive. L'importo in franchi è da indicare anche quando esiste un regolamento delle spese approvato. (cfr. Istruzioni citate, n. 58). Il certificato di salario indica altresì che il datore di lavoro ha sottoposto all'autorità fiscale del Canton Berna un regolamento delle spese, che è stato approvato il 13 novembre 2006.

E. 2.5

Le rifusioni di spese e gli altri rimborsi per il personale dirigente e del servizio esterno come pure le spese forfetarie devono essere indicati sul certificato di salario, affinché se ne possa verificare la giustificazione commerciale, per il fatto che se superano i costi effettivi del dipendente costituiscono integrazione dello stipendio (Locher, Kommentar zum DBG, vol. I, Basilea/Therwil, 2001, n. 25 all'art. 17 LIFD, p. 321). Per quanto concerne in particolare

le spese di rappresentanza, si tratta di quelle spese che sostengono dipendenti di solito dirigenti nell'esercizio della loro attività lavorativa, in considerazione della loro posizione particolare, nei rapporti con clienti o collaboratori, e per le quali la presentazione di giustificativi sarebbe possibile tutt'al più con un dispendio sproporzionato. Il trattamento fiscale delle spese di rappresentanza dà frequentemente luogo a controversie fra fisco e contribuenti, in particolar modo per il fatto che il rimborso forfetario copre spese che non sono univocamente attribuibili alla sfera privata o professionale e si pone quindi il problema se debbano essere suddivise in parte professionale e parte privata; di conseguenza, la qualificazione fiscale è spesso difficoltosa nel singolo caso ed una stima è quasi inevitabile. Nella prassi delle autorità di tassazione si tende perciò ad ammettere il rimborso delle spese di rappresentanza nella forma di un importo forfetario, la cui misura dipende dal settore professionale, dalla regolamentazione effettiva delle spese e dalla portata dell'attività di rappresentanza del contribuente (Bosshard , Die steuerliche Behandlung von Spesenvergütungen im Lohnausweis und im Veranlagungsverfahren, in RF 1996, pp. 563-565; cfr. anche la sentenza CDT n. 80.2006.87 del 4 dicembre 2007, consid. 2.2.). Per il fatto che l'autorità di tassazione del Cantone di sede del datore di lavoro ha approvato il regolamento delle spese, si deve ritenere che abbia considerato giustificata la misura del rimborso forfetario delle spese di rappresentanza che esso prevede. Nell'istrizio del ricorso, questa Camera ha provveduto a richiedere al ricorrente copia del regolamento in quest'istrizio, che è del tutto conforme al modello di regolamento spese per le imprese e per le organizzazioni senza scopo di lucro, proposto dalla Conferenza fiscale svizzera nella sua Circolare n. 25 del 18 gennaio 2008. Nulla permette dunque di concludere che tale rimborso sia stato versato per coprire o per ridurre le spese dei pasti del contribuente.

E. 2.6

Il ricorso è conseguentemente accolto anche su questo aspetto. Ai ricorrenti è pertanto concessa la deduzione di fr. 3'200.- per spese di doppia economia domestica. 3. Visto l'esito del ricorso, non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto. § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 9 luglio 2008 è riformata nel senso che sono concesse le deduzioni di fr. 4'650.- per spese di manutenzione immobiliare e di fr. 3'200.- per doppia economia domestica. 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: - municipi di. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II presidente: Il segretario :

E. 5

cpv. 1 del decreto esecutivo del 12 dicembre 2006 concernente l'imposizione delle persone fisiche valido per il periodo fiscale 2007). Se il contribuente rientra ogni giorno a domicilio, per ogni pasto principale consumato fuori casa ha diritto ad una deduzione di fr. 15.- il giorno o fr. 3'200.- l'anno se i pasti a mezzogiorno sono consumati regolarmente fuori casa (cfr. art. 5 cpv. 2 lett. a del decreto). Se i pasti sono in parte o totalmente consumati nella mensa del datore di lavoro oppure se quest'ultimo versa un contributo per ridurre il prezzo, le deduzioni sono ammesse solo nella misura della metà (fr. 7.50 il giorno o fr. 1'600.- l'anno). Se la riduzione di prezzo è tale che il contribuente non ha palesemente più alcuna spesa supplementare, non è ammessa alcuna deduzione per quel pasto (art. 5

cpv. 3 del decreto).

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