

## **TI\_GERICHTE 80.2008.95 vom 24. September 2008**

TI Tribunale d'appello, 2008-09-24, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2008.95](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2008.95)

FR: TI\_GERICHTE 80.2008.95 du 24 septembre 2008

IT: TI\_GERICHTE 80.2008.95 del 24 settembre 2008

### **Regeste**

Deduzioni: attività lucrativa coniugi, reddito determinante, deduzione spese professionali

### **Erwägungen**

#### **E. 21**

febbraio 2007, l'Ufficio di tassazione di Locarno ammetteva in deduzione, a titolo di spese professionali, solo l'importo di fr. 800.– (forfait per attività accessoria della moglie). Concedeva poi la deduzione di fr. 7'200.– dal reddito dell'attività lucrativa dei coniugi. Nella tassazione IC/IFD 2005, notificata lo stesso giorno, l'Ufficio di tassazione ammetteva in deduzione solo l'importo (fr. 2'028.–) corrispondente alle spese di trasporto con il veicolo privato. Nella motivazione spiegava che, in caso di attività accessoria, non possono essere cumulate le spese a forfait e quelle effettive e che pertanto erano state dedotte solo quelle dell'automobile. L'autorità di tassazione riduceva inoltre la deduzione dal reddito dell'attività lucrativa dei coniugi da fr. 7'200.– a fr. 6'324.–. C. I contribuenti impugnavano le suddette decisioni, limitatamente all'imposta cantonale, con due distinti reclami del 20 marzo 2007, chiedendo che la deduzione dal reddito dell'attività lucrativa dei coniugi fosse ammessa “senza restrizioni” anche nella tassazione 2005, come era stato fatto nel periodo fiscale 2004. Postulavano inoltre la concessione della deduzione per “altre spese professionali”, nella misura della metà del forfait (fr. 1'200.–), in aggiunta alle spese di trasporto. L'Ufficio di tassazione accoglieva parzialmente il reclamo per il periodo fiscale 2004, con decisione del 7 agosto 2008, ammettendo la deduzione delle spese di trasporto (fr. 2'028.–); dall'altra parte riduceva la deduzione dal reddito dell'attività lucrativa dei coniugi a fr. 6'336.–. Respingeva per contro il reclamo relativo alla tassazione 2005. Nella motivazione delle decisioni, per quanto concerne la deduzione dal reddito dei coniugi, osservava che essa deve essere limitata al reddito netto inferiore. Quanto alle altre spese professionali, spiegava che, in caso di attività accessoria, poteva essere dedotto l'importo forfetario di fr. 800.– oppure le spese effettive; nella fattispecie, erano state ammesse le spese effettive per il trasporto. D. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, i coniugi RI 1 ripropongono dapprima la richiesta di poter dedurre l'importo di fr. 7'200.– dal reddito dell'attività lucrativa dei coniugi. Sottolineano infatti che il reddito lordo della moglie è di fr. 9'000.– e quello netto di fr. 8'364.25, entrambi superiori al limite della deduzione in questione. Postulano poi il riconoscimento della deduzione forfetaria di fr. 1'150.– per il periodo fiscale 2004 e di fr. 1'200.– per il 2005 a titolo di “altre spese professionali”; inoltre, chiedono che sia ammessa anche la deduzione forfetaria di fr. 800.– per attività accessoria, che sarebbe a loro avviso cumulabile con la precedente. Diritto 1. 1.1. Secondo l'art. 32 cpv. 2 LT, se i coniugi vivono in comunione domestica, è concessa una deduzione di fr. 7'200.– dal reddito lavorativo che uno dei coniugi consegue indipendentemente dalla professione, dal

commercio o dall'impresa dell'altro. La deduzione in questione è stata introdotta per compensare almeno in parte le conseguenze dell'impossibilità di dedurre il maggiore costo di mantenimento della famiglia causato dalla circostanza che entrambi i coniugi esercitano un'attività lucrativa ( Känzig , Direkte Bundessteuer, 2 a ediz., vol. I, Basilea 1982, p. 676).

1.2. L'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) ha indirizzato agli uffici di tassazione delle istruzioni per la concessione dell'analogo deduzione prevista dagli articoli 33 cpv. 2 e 212 cpv. 2 LIFD (Circolare n. 13 del 28 luglio 1994). Esse prevedono, in particolare, quanto segue: · se i coniugi svolgono un'attività indipendente l'una dall'altra la deduzione è operata dal minore dei due redditi del lavoro o, in caso di collaborazione, dal reddito lavorativo comune dei coniugi; · se il minore dei redditi del lavoro è inferiore all'ammontare della deduzione legale, è possibile dedurre solo questo importo inferiore; · se l'attività lucrativa comporta una perdita, non è data alcuna deduzione; · non è possibile ridurre la deduzione per il solo fatto che il coniuge che consegue il reddito minore lavora solo durante una parte dell'anno o a tempo parziale (cfr. anche CDT n. 80.96.00068 dell'11 ottobre 1996, in RDAT I-1997 n. 13t; cfr. inoltre, la sentenza del Tribunale federale del 1° settembre 2005 n. 2P.35/2005 e 2A.48/2005, in RF 2006 p. 310, consid. 4.1).

1.3. Per quanto attiene alla definizione del reddito del lavoro, da cui si intraprende la deduzione, secondo la già citata circolare si deve intendere la totalità del reddito del contribuente derivante da un'attività lucrativa dipendente e indipendente, principale e accessoria, conformemente alla dichiarazione d'imposta. Se si tratta del reddito di un'attività lucrativa dipendente, esso corrisponde al salario lordo, dopo deduzione delle spese per il conseguimento del reddito, dei contributi all'AVS/AI/IPG/AD, dei contributi alla previdenza professionale (2° pilastro) e dei premi per l'AINP (cfr. Circolare n. 13 dell'AFC, par. 1). Secondo il Tribunale federale, considerato il fatto che quella in discussione costituisce una deduzione analoga ad una deduzione sociale, il reddito dell'attività lucrativa dipendente deve essere al netto anche dei contributi versati alla previdenza professionale vincolata (3° Pilastro A; cfr. RF 2006 p. 310 consid. 4.3).

1.4. Appare allora ineccepibile la decisione dell'autorità di tassazione, che ha stabilito la deduzione dal reddito dell'attività lucrativa dei coniugi a partire dallo stipendio della moglie, al netto non solo dei contributi AVS/AI/IPG/AD ma anche delle spese professionali. È vero che la circolare dell'AFC e la giurisprudenza del Tribunale federale, citate in precedenza, si riferiscono all'art. 33 cpv. 2 LIFD. Tuttavia, si deve ricordare che la deduzione in discussione è imposta ai cantoni dall'art. 9 cpv. 2 lett. k della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni del 14 dicembre 1990 (LAID; RS 642.14), disposizione che ricalca quasi letteralmente il tenore della corrispondente disposizione della LIFD. Una diversa interpretazione della nozione di reddito lavorativo sarebbe dunque in contrasto con l'armonizzazione fiscale verticale (cfr. p. es. ASA 75 p. 488 consid. 3.3).

2. 2.1. Secondo l'art. 25 cpv. 1 LT 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. Tra gli altri costi e spese che non possono essere dedotti rientrano in particolare le spese di formazione professionale (art. 33 lett. b LT). 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.

2.2. Sono considerate altre spese professionali quelle necessarie all'esercizio della professione che sono sopportate dal contribuente per l'acquisto di attrezzi e strumenti di lavoro (compresi hard- e software), di riviste e libri specializzati, per l'uso di

una camera privata a scopi professionali, per abiti di lavoro, per l'usura particolare delle scarpe e degli abiti, per lavori pesanti, ecc. (art. 7 cpv. 1 del decreto esecutivo del 23 dicembre 2003 concernente l'imposizione delle persone fisiche valido per il periodo fiscale 2004; identico il tenore dell'art. 7 cpv. 1 del decreto esecutivo del 14 dicembre 2004 valido per il periodo fiscale 2005). La relativa deduzione è ammessa nella misura complessiva di fr. 2'300.– per il periodo fiscale 2004 e di fr. 2'400.– per il periodo fiscale 2005 oppure delle spese effettive. In quest'ultimo caso dovranno essere giustificate la totalità delle spese e la loro necessità professionale (art. 7 cpv. 2 DE del 23 dicembre 2003 e del 14 dicembre 2004). La deduzione complessiva è ridotta proporzionalmente se l'attività lucrativa dipendente è esercitata per meno di sei mesi all'anno o con un grado di occupazione al 50% (art. 7 cpv. 3 DE del 23 dicembre 1994). Per il periodo fiscale 2005, la deduzione complessiva è dimezzata se l'attività lucrativa dipendente è esercitata per meno di sei mesi all'anno o con un grado di occupazione inferiore al 50% (art. 7 cpv. 3 DE del 14 dicembre 2004).

2.3. Secondo l'art. 9 DE, per l'esercizio di un'attività accessoria occasionale dipendente e in sostituzione delle spese professionali ammesse dagli articoli precedenti è ammessa una deduzione complessiva di fr. 800.– l'anno. Per contro, se il contribuente fa valere spese più elevate, la totalità delle spese effettive e la loro necessità professionale devono essere giustificate. L'importo forfetario comprende tutte le spese professionali, ivi comprese le spese di trasporto (cfr., al proposito, Richner/Frei/Kaufmann, Handkommentar zum DBG, Zurigo 2003, n. 119 ad art. 26 LIFD, p. 394; cfr. anche CDT n. 80.2006.172 del 16 aprile 2007 consid. 4.2.).

3. 3.1. Nella fattispecie, in relazione all'attività lucrativa dipendente della moglie, l'Ufficio di tassazione ha ammesso una deduzione di fr. 2'028.–, corrispondente al costo della trasferta con il veicolo privato dal domicilio al luogo di lavoro per 120 giorni all'anno. In tal modo, l'autorità, considerando quella esercitata dalla contribuente un'attività accessoria, ha applicato l'articolo 9 dei decreti esecutivi concernenti l'imposizione delle persone fisiche. Precisamente, ha ammesso in deduzione le spese effettive di trasporto, in quanto superiori all'importo forfetario di fr. 800.–. Secondo i ricorrenti, invece, oltre alle spese di trasporto effettive, l'autorità avrebbe dovuto ammettere in deduzione anche gli importi forfetari di fr. 1'150.– per il 2004 e di fr. 1'200.– per il 2005, per "altre spese professionali", ed ancora l'importo di fr. 800.– per attività accessoria.

3.2. In primo luogo, è escluso che la deduzione prevista dal reddito dell'attività accessoria occasionale sia cumulabile con le altre deduzioni per spese professionali. Lo afferma espressamente l'art. 9 del decreto esecutivo, quando precisa che detta deduzione forfetaria è ammessa "in sostituzione delle spese professionali ammesse dagli articoli precedenti". Nello stesso senso, del resto, si pronuncia la circolare dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC), che commenta le disposizioni dell'ordinanza del Dipartimento federale delle finanze, analoghe a quelle del decreto cantonale. In particolare, anche l'art. 10 dell'ordinanza del DFF sulla deduzione delle spese professionali delle persone esercitanti un'attività lucrativa dipendente ai fini dell'imposta federale diretta del 10 febbraio 1993 (RS 642.118.1) prevede una deduzione forfetaria per le "spese professionali connesse con l'esercizio di un'attività lucrativa accessoria", fatta salva la giustificazione di spese più elevate. Ora, la circolare n. 26 del 22 settembre 1995 dell'AFC concernente la deduzione delle spese professionali delle persone esercitanti un'attività lucrativa dipendente precisa, a tale riguardo, che la deduzione forfetaria in questione non è concessa per i redditi provenienti da un'attività lucrativa esercitata regolarmente a titolo di professione accessoria (ad es. un posto al 40%), nel qual caso si applicano le normali deduzioni per le spese di trasporto e le spese supplementari

per pasti, congiuntamente alla deduzione forfetaria per altre spese professionali adeguatamente ridotta. Ne consegue chiaramente che la deduzione forfetaria prevista dall'art. 9 dei decreti esecutivi del

### E. 23

dicembre 2003 e del 14 dicembre 2004 non è cumulabile con le altre spese professionali (trasporto, doppia economia domestica, ecc.). 3.3. Nel caso in esame, l'Ufficio di tassazione ha già dato prova di estrema generosità, ammettendo in deduzione le spese di trasporto dal domicilio al luogo di lavoro della contribuente per ben 120 giorni all'anno. Non va infatti dimenticato che gli stessi ricorrenti, sul modulo 4 allegato alla dichiarazione fiscale ("spese professionali della moglie attivamente) quantificano nel 25% il suo grado d'occupazione, ciò che dovrebbe corrispondere a poco più di cinquanta giorni lavorativi. Anche ammettendo che la contribuente svolga la propria attività in mezzogiorno, si dovrebbe arrivare solo a 110 giorni di lavoro. Ci si potrebbe inoltre chiedere se sia giustificato concedere la deduzione delle spese di trasporto per la moglie che svolge la propria attività nello stesso luogo in cui lavora il marito. La questione non merita tuttavia di essere ulteriormente approfondita. Infatti, un'eventuale riduzione, come pure un aumento della deduzione delle spese professionali non avrebbe alcun riflesso sulla definizione del reddito imponibile dei ricorrenti. Come rilevato in precedenza, la deduzione dal reddito dell'attività dei coniugi si opera infatti sul reddito netto inferiore: nella misura in cui si riducessero le spese professionali, crescerebbe la deduzione dal reddito dell'attività dei coniugi e viceversa. 3.4. Per la stessa ragione, può anche essere lasciata aperta la questione se quella esercitata dalla contribuente costituisca effettivamente un'attività "accessoria occasionale", come ha deciso l'Ufficio di tassazione, basandosi peraltro sulle indicazioni contenute nella dichiarazione fiscale (sulla prima pagina, in particolare, la professione della moglie è definita "casalinga" e l'attività accessoria collaboratrice nell'azienda del marito), oppure sia una comune attività a tempo parziale. Se si ammettesse quest'ultima ipotesi, infatti, i ricorrenti avrebbero diritto sì alla deduzione di fr. 1'150.- per il periodo fiscale 2004 e fr. 1'200.- per il periodo fiscale 2005, a titolo di "altre spese professionali", al posto degli 800 franchi per attività accessoria dipendente. Ma l'aumento delle spese professionali, nella misura di fr. 350.- un anno e fr. 400.- l'altro, sarebbe compensato dalla diminuzione corrispondente della deduzione dal reddito dell'attività lucrativa dei coniugi. 4. Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico dei ricorrenti, soccombenti. Per questi motivi, visti per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 600.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.- per un totale di fr. 680.- 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. 73 LAID; art. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: - Arcigno; -; -. Copia per conoscenza: - municipio di per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II  
presidente: Il segretario :