

TI_GERICHTE 80.2010.34 vom 3. März 2010

TI Tribunale d'appello, 2010-03-03, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2010.34

FR: TI_GERICHTE 80.2010.34 du 3 mars 2010

IT: TI_GERICHTE 80.2010.34 del 3 marzo 2010

Regeste

Deduzioni: spese professionali, perfezionamento, non corsi di pedagogia per docenti, abilitazione all'insegnamento nelle scuole cantonali

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

Dal chiaro tenore letterale della legge emerge che 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, valido per il periodo fiscale 2005). 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 professionali sono deducibili se connesse con l'esercizio dell'attuale attività professionale e nella misura in cui sono giustificate e documentate (art. 8 dell'Ordinanza 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). La deduzione non è ammessa, una volta ancora, se le spese riguardano la formazione vera e propria (art. 8 Ordinanza federale; art. 34 lett. b LIFD).

E. 2.1

Secondo la costante giurisprudenza del Tribunale federale, sono deducibili tutte le spese di perfezionamento che sono oggettivamente in rapporto con la professione e che permettono al contribuente di mantenere le sue opportunità di lavoro, soddisfacendo alle nuove esigenze della professione svolta, anche se ciò non appaia assolutamente indispensabile per mantenere la posizione professionale acquisita (decisioni TF n. 2C_750/2009 del 26 maggio 2010 e n. 2A.623/2004 del

E. 2.2

Dai principi esposti discende che gli oneri finanziari per acquisire le conoscenze e le capacità necessarie all'esercizio di una determinata professione rispettivamente per progredire in una posizione professionale più elevata da quella occupata (ad esempio quelli

per il tirocinio, la scuola di commercio, la maturità, ma anche per studi superiori di post-diploma, ecc.) non sono di per sé deducibili nemmeno quando la formazione viene svolta contemporaneamente al lavoro. Decisivo non è infatti questo aspetto, ma il fatto che la formazione seguita serva ad apprendere una professione rispettivamente ad un avanzamento in una funzione superiore (decisioni TF n. 2C_70/2010 del 26 agosto 2010; n. 2C_750/2009 del 26 maggio 2010). La qualifica di spese di perfezionamento deducibili dipende pertanto da un esame concreto della situazione. Occorre paragonare la formazione di base seguita dal contribuente e le nuove conoscenze acquisite con la formazione in discussione; è inoltre necessario considerare la professione esercitata e gli effetti di detta formazione sull'attività lavorativa (decisioni TF n. 2C_750/2009 del 26 maggio 2010; n. 2A.424/2005 del 28 aprile 2006 e n. 2A.182/2005 del 17 ottobre 2005, in: StR 61/2006 p. 41).

E. 2.3

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, è stato più volte affrontato dal Tribunale federale. In una sentenza risalente al 14 marzo 1991, l'Alta Corte ha negato, per esempio, la deduzione dei costi sostenuti da un giurista per elaborare una tesi di dottorato, argomentando che si trattava di un approfondimento della sua formazione di base (decisione TF n. 2A.263/1990 del 14 marzo 1991, in: ASA 60 p. 356). Nello stesso senso si è pronunciata nel caso di un responsabile di un centro di "incontri e seminari", che postulava la deduzione dei costi da lui affrontati per frequentare un corso in astrologia e psicologia, in difetto di un nesso causale diretto con la professione esercitata (decisione TF n. 2A.130/2002 dell'8 agosto 2002, in: ASA 72 p. 473), oppure ancora nel caso di un contribuente che, dopo aver interrotto gli studi universitari di economia, conseguiva un Bachelor of Business Administration (BBA) e successivamente un Master (MBA). L'Alta Corte ha in particolare evidenziato che il contribuente aveva appreso il mestiere sul campo ("learning by doing on the job") e con la formazione parallela al lavoro mirava a colmare le lacune nella sua preparazione manageriale emerse a seguito del suo avanzamento. La deduzione dei costi per ottenere un master MBA è pure stata rifiutata a due economisti aziendali, diplomati alla Scuola Superiore per i Quadri dell'Economia e dell'Amministrazione (SSQEA), dal momento che una simile formazione supplementare migliorava in modo marcato le loro prospettive di carriera, benché disponessero già di una formazione nel campo economico (StE 2006 B 22.3 n. 86; RtiD II-2006 n. 18t). Ha infine negato il carattere di costo di perfezionamento alle spese sostenute da un collaboratore di uno studio fiduciario per assolvere una formazione in economia aziendale, parallela alla sua attività professionale, che portava al conseguimento di un master MBA (StE 2008 B 22.3 n. 96).

E. 2.4

Questa Camera, sulla falsariga della recente giurisprudenza del Tribunale federale, ha per esempio negato la deduzione per spese di perfezionamento professionale ai costi affrontati per frequentare un master MBA organizzato dalla SUPSI da un 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 (CDT n. 80.2005.81 del 2 maggio 2006). Nello stesso senso si è poi pronunciata nel caso di un ingegnere forestale diplomato al Politecnico federale di Zurigo, da ormai nove anni direttore di un'azienda forestale, che frequentava a sua volta un master MBA organizzato

dalla SUPSI (CDT n. 80.2007.162 del 26 febbraio 2008) oppure ancora nel caso di un contribuente, diplomato alla HES (Haute Ecole Spécialisée) di Friburgo, che lavorava come responsabile della parte tecnica e innovativa di una compagnia telefonica e frequentava parallelamente un Executive Master of Business Administration (EMBA) organizzato dalla PHW Hochschule Wirtschaft di Zurigo.

3. 3.1. Venendo al caso in esame, RI 2 chiede di poter dedurre, a titolo di spese di perfezionamento professionale, i costi sostenuti per frequentare il corso di formazione pedagogica per docenti di inglese di scuola media (Secondario I), che quantifica in fr. 4'831.–. Di parere avverso è l'autorità di tassazione, che nella decisione qui impugnata ha qualificato come formazione di base il ciclo di studi frequentato dalla ricorrente, rinviando in particolare ad una vecchia giurisprudenza di questa Camera, che aveva già avuto modo di negare la deduzione delle spese sopportate da una maestra elementare per ottenere l'abilitazione all'insegnamento nella scuola media (decisione CDT n. 92 del 2 aprile 1982).

3.2. A contare dall'anno accademico 2009/2010, l'Alta scuola pedagogica di Locarno è stata integrata nella SUPSI, sotto il neo costituito Dipartimento formazione e apprendimento (DFA). La durata regolamentare della formazione pedagogica dei docenti di scuola media è di due anni – il primo a tempo pieno, il secondo a tempo parziale – e si conclude con il conseguimento di un diploma di Master of Arts in Insegnamento nella scuola media. La formazione dei docenti è così stata inserita nella dimensione universitaria, diventando a tutti gli effetti una formazione professionale di livello universitario. Come esposto in narrativa, la ricorrente si è iscritta nell'anno accademico 2008/2009 ed ha terminato il proprio ciclo di studi lo scorso mese di giugno 2010, conseguendo il diploma di docente di inglese del settore medio nell'area formazione master dell'anno accademico 2009/2010.

3.3. È anzitutto indubbio che il conseguimento del diploma in discussione, che corrisponde – come visto – ad un Master of Arts, non si limiti ad offrire degli approfondimenti delle conoscenze professionali già possedute dalla contribuente, ma le fornisca una ulteriore formazione pedagogica, abilitandola ad esercitare la professione nelle scuole pubbliche del Cantone. Benché la ricorrente possedesse già le conoscenze specialistico-scientifiche da trasmettere agli allievi, tanto è vero che per diversi anni ha lavorato come supplente e incaricata nelle scuole medie pubbliche e private del Cantone, è da supporre che le mancavano ancora le conoscenze didattico-pedagogiche necessarie per affrontare la carriera professionale nel settore medio. In queste circostanze, la formazione complementare seguita dalla contribuente negli ultimi due anni non sembra configurare un semplice approfondimento ed aggiornamento delle sue conoscenze attuali, come potrebbe avvenire frequentando delle giornate o delle settimane di corsi di perfezionamento, ma come detto le conferisce un titolo complementare richiesto per svolgere la professione di insegnante.

3.4. D'altra parte, come ricordato dall'autorità di tassazione, questa Camera ha già avuto modo di negare la deduzione delle spese sopportate da una maestra di scuola elementare per ottenere l'abilitazione all'insegnamento nella scuola media, argomentando che i corsi seguiti dalla contribuente tendevano a un sicuro miglioramento della sua qualifica professionale, permettendole l'insegnamento in una categoria di scuole più elevate (decisione CDT n. 92 del 2 aprile 1982). Certo, a ben vedere, la presente fattispecie non è paragonabile al caso giudicato da questa Camera nel lontano 1982, per il semplice motivo che la maestra di scuola elementare doveva allora colmare delle lacune culturali per poter aspirare all'insegnamento nel settore medio, mentre nel caso concreto la ricorrente ha frequentato uno specifico corso di formazione pedagogica per docenti di inglese di scuola media, dal momento che già possedeva le conoscenze specialistico-scientifiche da insegnare agli allievi. Come affermato dal Tribunale federale,

chiamato a giudicare il caso 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, resta però il fatto che le critiche sollevate nel gravame qui in esame si fondano su una visione ristretta ed immediata, quando invece occorre procedere ad una valutazione più a lungo termine (decisione TF n. 2A.424/2005 del 28 aprile 2006, consid. 4.3). In effetti, ciò che conta è che l'abilitazione conferitale dal Dipartimento formazione e apprendimento della SUPSI le ha migliorato le possibilità di carriera sul lungo periodo, ossia in termini di anni futuri, e ne ha aumentato in misura considerevole il valore sul mercato della scuola e della formazione in generale. Del resto, è la stessa ricorrente ad ammettere di avere colmato delle lacune nella sua formazione, che le hanno permesso di ambire "ad un posto di lavoro sicuro", passando da uno statuto di docente supplente e/o incaricata ad uno statuto di docente nominata.

3.5. Del tutto infondata risulta infine l'argomentazione secondo cui i costi sopportati per frequentare il corso di formazione pedagogica andrebbero dedotti in quanto imposti dalla legge, che subordina la qualifica di "docente" al conseguimento dell'abilitazione cantonale all'insegnamento. Contrariamente a quanto sembra sostenere la ricorrente, l'abilitazione all'insegnamento è il riconoscimento da parte dell'autorità cantonale o federale della capacità a esercitare la professione di docente nelle scuole pubbliche del Cantone (art. 47 cpv. 1 della Legge cantonale sulla scuola del 1° febbraio 1990, RL 5.1.1.1). Non si tratta quindi di una imposizione, bensì di una semplice condizione cui deve sottostare chi intende esercitare la professione di docente nelle scuole pubbliche ticinesi. L'esame di abilitazione all'insegnamento deve essere in questo senso paragonato a quello di molte altre professioni, dall'avvocato al notaio, dal medico al farmacista oppure ancora dall'ingegnere all'architetto. Da ultimo, poco importa l'esistenza di prassi cantonali più liberali, che considerano costi di perfezionamento deducibili in virtù dell'art. 26 cpv. 1 lett. d LIFD non solo gli studi post-diploma (LLM, EMBA, MAS, NDU-HSG, ecc.), ma anche i corsi frequentati per ottenere il brevetto di avvocato, che per certi versi può essere paragonato ad un'abilitazione professionale all'insegnamento. Alla luce della recente sentenza del Tribunale federale, infatti, non è possibile appellarsi al principio della parità di trattamento nell'illegalità, malgrado la contraria prassi adottata dalla maggioranza dei cantoni svizzeri (decisione TF n. 2C_409/2012 del 19 febbraio 2013).

3.6. Da tutto quanto precede, a questa Camera non resta che concludere che i costi affrontati dalla ricorrente per frequentare il corso di formazione pedagogica per docenti di inglese di scuola media (Secondario I), iniziato presso l'Alta scuola pedagogica di Locarno e terminato sotto l'egida del neo costituito Dipartimento formazione e apprendimento della SUPSI, costituiscono spese di formazione e non di mero perfezionamento, in quanto tali non deducibili dal reddito imponibile (art. 33 lett. b LT; art. 34 lett. b LIFD).

4. Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono poste 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. 500.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 580.– 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: - municipio di _____ . per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: Il segretario:

E. 6

luglio 2005, in: StE 2006 B 22.3 n. 86 entrambe con rinvii). Per spese “oggettivamente in rapporto con la professione”, occorre comprendere tutte le spese in relazione con la professione imparata ed esercitata. Esse si contrappongono a quelle sostenute per l’apprendimento di una prima formazione professionale, di una nuova formazione o di una formazione supplementare; si distinguono nel contempo dalle spese per una formazione continua seguita per progredire in una posizione professionale più elevata da quella occupata e che da essa si discosta chiaramente (decisione TF n. 2C_750/2009 del 26 maggio 2010; StE 2006 B 22.3 n. 86; RtiD 2006 II 524 tutte con rinvii).

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