

TI_GERICHTE 80.2011.183 vom 30. November 2011

TI Tribunale d'appello, 2011-11-30, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2011.183

FR: TI_GERICHTE 80.2011.183 du 30 novembre 2011

IT: TI_GERICHTE 80.2011.183 del 30 novembre 2011

Regeste

Reddito dell'attività lucrativa dipendente: rimborso spese forfetario, nessun regolamento delle spese approvato, onere della prova, consulente esterno

Erwägungen

E. 1.1

Come esposto in narrativa, la censura relativa alla mancata deduzione delle spese professionali non è più oggetto di contestazione. In questa sede, come visto, il ricorrente lamenta unicamente la ripresa delle indennità per spese forfettarie (tassate come "altri redditi" nella misura di fr. 19'600.-), postulando una sua riduzione di almeno fr. 8'111.90.

E. 1.2

Per gli articoli 16 cpv. 1 LT e 17 cpv. 1 LIFD, sono imponibili tutti i proventi di un'attività dipendente, retta dal diritto privato o pubblico, compresi i proventi accessori, quali indennità per prestazioni straordinarie, provvigioni, assegni, premi di anzianità, gratificazioni, mance, tantièmes e altre prestazioni valutabili in denaro. Sotto tale nozione di reddito possono anche venir assunti i pagamenti effettuati dal datore di lavoro per il rimborso di spese sostenute dal dipendente nell'esercizio dei propri compiti. In verità la deduzione di tali esborsi è da ammettere quando questi ultimi possono essere esattamente documentati; quando però ciò non è il caso, trattandosi di rifusione di spese eseguite forfettariamente, nulla si oppone a che gli importi ricevuti vengano computati al reddito in quanto essi potrebbero costituire un'integrazione di salario e dare luogo a numerosi abusi (cfr. C DT n. 122 del 23 giugno 1994 in RDAT I-1995 n. 5t, con riferimento a: CDT 314/79 e 201/83; Känzig, *Direkte Bundessteuer*, 2^a ediz., vol. I, Basilea 1982, p. 277; Reimann/Zuppinger/Schärer, *Kommentar zum Zürcher Steuergesetz*, vol. I, Berna 1969, p. 25 seg.; AA.VV., *Kommentar zum Aargauer Steuergesetz*, Berna 1991, p. 170).

E. 1.3

Per questa ragione, le rifusioni di spese e gli altri rimborsi per il personale dirigente e del servizio esterno come pure le spese forfettarie devono essere indicate sul certificato di salario, affinché se ne possa verificare la giustificazione commerciale. Se superano i costi effettivi del dipendente costituiscono infatti un'integrazione dello stipendio (Locher, *Kommentar zum DBG*, vol. I, Basilea/Therwil 2001, n. 25 ad art. 17 LIFD, p. 321).

E. 2.1

Ora, come esposto in narrativa, l'Ufficio di tassazione di Mendrisio ha aggiunto ai proventi dichiarati dal ricorrente "altri redditi" per fr. 19'600.-, spiegando nella motivazione allegata che in assenza di un regolamento spese redatto dalla sua datrice di lavoro ed approvato dalle competenti autorità fiscali del cantone di sede poteva essere riconosciuto, a titolo di

indennità per spese forfettarie, unicamente un importo di fr. 8'000.–. Tale conclusione non può essere seguita. Essa prende verosimilmente spunto dalla vecchia prassi applicata dalle autorità fiscali ticinesi prima dell'adozione del nuovo certificato di salario, secondo cui il riconoscimento di spese forfettarie di rappresentanza a dirigenti e quadri veniva ammessa, per retribuzioni lorde fino a fr. 250'000.–, nella limitata misura di fr. 8'000.–. Si trattava di una prassi chiaramente ispirata ad esigenze di semplificazione, che aveva tuttavia per oggetto le sole spese di rappresentanza, ovvero quelle spese che sostengono di solito dipendenti 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 risulta tutt'al più possibile con un dispendio sproporzionato.

E. 2.2

Nel caso in esame, per contro, l'importo totale di fr. 27'600.– indicato nel certificato di salario concerne principalmente spese forfettarie d'automobile (fr. 19'200.–) e solo secondariamente costi d'ufficio e di rappresentanza (fr. 8'400.–). Premesso che simili spese andavano verosimilmente indicate nelle rubriche 13.2.1 e 13.2.2 (piuttosto che nella rubrica 13.2.3, riservata in particolare alle indennità forfettarie per gli espatriati), a tale riguardo 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 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 forfettarie 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). Nella relativa colonna è da indicare l'importo forfetario versato ad un dipendente che deve utilizzare spesso la propria automobile privata a scopi professionali (di regola, diverse migliaia di chilometri all'anno). Le spese forfettarie devono corrispondere all'incirca all'importo delle spese effettive. (cfr. Istruzioni citate, n. 59).

E. 2.3

Come detto, il ricorrente lavora alle dipendenze della _____ AG di _____ (Canton _____) quale tecnico addetto alla consulenza esterna per la Svizzera italiana. È quindi facile supporre che nell'ambito dell'assistenza ai clienti debba sopportare diversi costi d'ufficio e di rappresentanza (spese per inviti a pranzo, costi per telefonate professionali, tasse di parcheggio ecc.) e soprattutto utilizzare quotidianamente la propria automobile privata a scopi professionali (Bosshard/ Mösli , Der neue Lohnausweis, Berna 2007, p. 107). In assenza di un regolamento spese approvato dalle competenti autorità fiscali del Canton _____, o perlomeno di un accordo in merito al riconoscimento delle spese, l'autorità di tassazione non poteva però accettare acriticamente l'importo complessivo di fr. 27'600.– indicato nel certificato di salario, senza prima verificarne la corrispondenza con le spese effettivamente sostenute dal ricorrente (Bosshard/Mösli , op. cit., p. 89). Essa deve infatti partire dal principio che quanto addotto dal contribuente, ma non documentato, non può essere preso in considerazione: prescindere da questa esigenza significherebbe non già correggere una presunta inesattezza, ma sostituire l'obbligo posto a carico del contribuente di documentare e provare determinati fatti con l'apprezzamento dell'autorità (decisione TF n. 2A.344/89 del 3 dicembre 1990, in: RDAT II-1991; DTF 107

Ib 218). A ciò si aggiunga che, secondo un consolidato principio, è il contribuente ad avere l'onere della prova per i fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario (decisione TF n. 2A.438/2006 del 14 dicembre 2006, in: RtiD I-2007 n.13t, consid. 3.2; DTF 121 II 257 consid. 4c/aa; decisione TF n. 2A.209/2005 del 3 novembre 2005, in: RtiD I-2006 n. 11t, consid. 4.1; Blumenstein/Locher , System des schweizerischen Steuerrechts, 6 a ediz., Zurigo 2002, p. 416, con rinvii).

E. 2.4

Con il gravame qui in esame, il ricorrente chiede che la ripresa delle indennità per spese forfettarie (tassate come “altri redditi” nella misura di fr. 19'600.–) venga ridotta di almeno fr. 8'111.90, producendo a sostegno delle sue allegazioni alcune ricevute di pagamento dell'anno 2010: - Imposta di circolazione fr. 475.– - Fattura

_____	fr. 443.75 - Varie _____	
fr. 967.05 - Varie _____		fr. 1'807.40 - Assicurazione
automobile _____	fr. 1'416.60 - Fattura _____	fr.
127.– - Fattura _____		fr. 248.– - Fattura
_____	fr. 138.60 - Fattura _____	
fr. 154.– - Fattura _____		fr. 364.30 - Fattura
_____	fr. 170.20 Totale	

fr. 8'111.90 Dagli atti dell'incarto non emergono altre indicazioni utili. In assenza di un rapporto giornaliero sull'attività professionale del ricorrente, o perlomeno di un contratto di lavoro con allegato un mansionario delle sue funzioni, a questa Camera risulta difficile verificare la giustificazione commerciale delle suddette spese, senza dimenticare inoltre che alcune di esse (fattura garage, carburante, assicurazione veicolo) andrebbero dapprima scorporate fra quota aziendale e quota privata.

E. 2.5

Anche volendo accettare per intero le suddette fatture, a rigor di logica potrebbero al massimo essere riconosciute ulteriori spese per fr. 111.90, dal momento che l'autorità di tassazione ha già ammesso l'importo di fr. 8'000.– quale indennità per spese forfettarie. In una recente sentenza del 22 novembre 2011 (inc. CDT n. 80.2011.54), questa Camera, confrontata con il caso di un consulente esterno di una compagnia d'assicurazioni, ha avuto modo di tutelare una decisione di tassazione che, da una parte, gli riconosceva un importo di oltre 12'000 franchi quale indennità per spese forfettarie e, dall'altra, gli negava le ulteriori spese professionali rivendicate in deduzione. Il caso qui in esame è molto simile: il ricorrente lavora per il servizio esterno (con raggio l'intera Svizzera italiana) della _____ AG, senza dimenticare inoltre che allo stesso è già stata negata la deduzione delle postulate spese professionali, considerando il rimborso forfettario ampiamente sufficiente alla copertura di tutte le spese vive. Fatte queste premesse, anche se in difetto del necessario supporto documentale, a giudizio di questa Camera si giustifica di riconoscere al ricorrente un importo totale di fr. 12'000.– (pari a fr. 1'000.– al mese) quale rimborso spese forfettario, non fosse altro che per ragioni di economia procedurale. Gli “altri redditi” vanno conseguentemente ridotti a fr. 15'600.–, pari alla differenza fra l'importo complessivo di fr. 27'600.– indicato sul certificato di salario e l'importo riconosciutogli di fr. 12'000.–.

E. 3

Il ricorso è parzialmente accolto e la decisione su reclamo del 30 novembre 2011 riformata nel senso che gli “altri redditi” vengono ridotti a fr. 15'600.–. Vista la particolarità del caso,

