

TI_GERICHTE 80.2013.132 vom 24. April 2013

TI Tribunale d'appello, 2013-04-24, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2013.132

FR: TI_GERICHTE 80.2013.132 du 24 avril 2013

IT: TI_GERICHTE 80.2013.132 del 24 aprile 2013

Regeste

Deduzioni: spese professionali, perfezionamento, infermiere in una casa per anziani che frequenta un Master in Human Capital Management e uno in Economia e gestione sanitaria e sociosanitaria

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 2011). 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 dei 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 école 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. Questa Camera ha infine negato la deduzione per spese di perfezionamento professionale ai costi affrontati da una infermiera diplomata CRS per frequentare un master in Medical humanities organizzato dalla SUPSI (CDT n. 80.2009.175 del 1° ottobre 2010).

3. 3.1. Venendo al caso in esame, il ricorrente chiede di poter dedurre, a titolo di spese di perfezionamento e riqualificazione professionale, i costi sostenuti i corsi di master organizzati dalla SUPSI (fr. 8'000.-) e dall'USI (fr. 4'400.-). Di parere avverso è l'autorità di tassazione, che nella decisione impugnata ha ribadito trattarsi di vere e proprie ulteriori formazioni.

3.2. Dalla consultazione del sito internet del Master in Human capital management risulta che lo scopo di quest'ultimo è quello di formare professionisti capaci di intervenire sulle organizzazioni complesse con una visione ampia e completa delle problematiche di gestione delle risorse umane. Il Master in Economia e gestione sanitaria e sociosanitaria, dal canto suo, viene definito dal sito internet dell'USI un programma di formazione avanzata, compatibile con l'attività lucrativa, indirizzato a professionisti attivi in ambito sanitario e sociosanitario ed a giovani laureati di varie facoltà, dotati di talento e con uno spiccato interesse a intraprendere una carriera direzionale in questi settori. È anzitutto indubbio che i corsi in discussione non si limitino ad offrire al contribuente degli approfondimenti delle conoscenze professionali già apprese con il conseguimento del DAS in Gestione sanitaria, ma gli forniscono un'ulteriore formazione nell'ambito delle risorse umane, toccando tematiche istituzionali, sociali, giuridiche e economiche del mondo del lavoro e dell'organizzazione aziendale. Il Master in Economia e gestione sanitaria e sociosanitaria, in particolare, persegue uno scopo ben più ambizioso di un semplice approfondimento ed aggiornamento delle conoscenze di base, trattandosi di uno specifico programma di formazione rivolto alla classe dirigente del settore sanitario e sociosanitario, che non può che migliorare considerevolmente le sue aspettative professionali (cfr. decisione TF n. 2A.424/2005 del 28 aprile 2006). Del resto, è lo stesso ricorrente ad ammettere che i due corsi in discussione gli hanno permesso di meglio posizionarsi sul mercato del lavoro, "sempre e maggiormente esigente e selettivo", aumentando le sue possibilità di una carriera direzionale nel campo delle risorse umane. È lo stesso contribuente ad ammettere infine che negli anni successivi al periodo fiscale qui in esame è stato promosso ad altre funzioni, passando da capo infermiere responsabile del personale curante a responsabile dell'area gestionale dell'istituto (cfr. verbale di audizione dell'11 aprile 2013 e certificato di lavoro rilasciatogli dal presidente della Fondazione _____ il 20 dicembre 2011).

3.3. Contrariamente a quanto sembra sostenere il ricorrente, che nel gravame qui in esame ribadisce di avere intrapreso un nuovo ciclo di studi in seguito all'infortunio occorsogli nel 2006, la frequenza dei corsi di master in discussione non costituisce neppure una riqualificazione professionale. È vero che le spese per riqualificazione professionale non si riferiscono all'esercizio della professione attuale, rispettivamente esercitata finora, ma alla preparazione di una nuova professione. Come già anticipato e come confermato ripetutamente anche dal Tribunale federale, tali spese possono tuttavia essere dedotte solo se esiste la necessità obiettiva di una riqualificazione. Il nesso dei costi di riqualificazione con la (attuale) professione, che giustifica la deduzione, è dato dal fatto che la causa per la nuova formazione è da ricercare in tale professione. La

nozione di riqualificazione deve però essere interpretata in modo restrittivo, per consentire di delimitarla da quella di nuova formazione (cfr. ASA 72 p. 473 consid. 4.1.3 ; StE 2006 B 22.3 n. 85 consid. 2.2, 2.4.2 e 2.4.3 con rinvii). Nel caso in esame, un simile nesso poteva tutt'al più essere ricercato in relazione al DAS in Gestione sanitaria, ma non certo ai corsi di master qui in discussione. Anche volendo ammettere che l'infortunio del 2006 ha effettivamente impedito al ricorrente di continuare la sua precedente attività di infermiere e di amministratore di un centro di fitness, poiché impossibilitato a sollevare pesi e fare sforzi, ciò non basterebbe comunque a far assurgere la frequenza dei corsi di master – che gli hanno permesso di aumentare le proprie opportunità di carriera e, di riflesso, di retribuzione – a riqualificazione professionale. 3.4. Da tutto quanto precede, a questa Camera non resta che concludere che i costi affrontati dal ricorrente per frequentare i corsi di master in Human capital management (fr. 8'000.–) e in Economia e gestione sanitaria e sociosanitaria (fr. 4'400.–) 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 del ricorrente, soccombente. 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. 400.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 480.– sono a carico del ricorrente. 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.