

TI_GERICHTE 80.2013.290 vom 4. Juni 2014

TI Tribunale d'appello, 2014-06-04, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2013.290

FR: TI_GERICHTE 80.2013.290 du 4 juin 2014

IT: TI_GERICHTE 80.2013.290 del 4 giugno 2014

Regeste

Deduzioni: spese professionali, perfezionamento, psicologo dipendente dello Stato che si sottopone a sedute di psicoterapia per poter esercitare la psicoterapia in proprio, formazione professionale

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. Sulla prima pagina della dichiarazione d'imposta 2012, la ricorrente indica la propria professione come "psicologa in formazione". Nel reclamo prima e nel ricorso poi, spiega di essere impiegata dal Canton _____ presso l' _____, ma di avere intrapreso una non meglio precisata formazione finalizzata al conseguimento del titolo di psicoterapeuta riconosciuta a livello federale. Nell'ambito di tale formazione, è tenuta a sottoporsi a 200 ore di psicoterapia.

3.2. Il 1° maggio 2012 è entrata in vigore la Legge federale del 18 marzo 2011 sulle professioni psicologiche (LPPsi; RS 935.81), che disciplina fra l'altro le esigenze che lo psicoterapeuta deve adempiere per esercitare la psicoterapia nel settore privato sotto la propria responsabilità professionale (art. 1 cpv. 2 lett. f). Secondo l'art. 24 cpv. 1 LPPsi, l'autorizzazione di esercitare la professione di psicoterapeuta è rilasciata se il richiedente possiede un titolo federale di perfezionamento o un titolo estero di perfezionamento riconosciuto in psicoterapia (lett. a), è degno di fiducia e offre la garanzia, dal profilo fisico e psichico, di un esercizio ineccepibile della professione (lett. b) e padroneggia una lingua nazionale (lett. c). Per l'art. 5 cpv. 1 prima frase LPPsi, il perfezionamento estende e approfondisce le conoscenze, le capacità e la competenza sociale acquisite durante la formazione dispensata in una scuola universitaria, affinché i diplomati possano esercitare la loro attività nel corrispondente settore specialistico della psicologia sotto la propria responsabilità. I cicli di perfezionamento finalizzati all'ottenimento di un titolo di perfezionamento federale devono essere accreditati conformemente alla LPPsi (art. 12 LPPsi). L'entità del perfezionamento nonché gli standard di qualità per l'accreditamento sono disciplinati, per il settore specialistico della psicoterapia, nell'allegato 1 dell'Ordinanza del DFI del 25 novembre 2013 sull'entità e l'accreditamento dei cicli di perfezionamento delle professioni psicologiche (OEAc-LPPsi; cfr. art. 2 cpv. 1 lett. a dell'Ordinanza stessa). L'allegato 1 include fra gli standard di qualità l'esperienza terapeutica sulla propria persona e sottolinea a tale riguardo che l'organizzazione responsabile provvede affinché l'esperienza terapeutica sulla propria persona consenta ai perfezionandi di analizzare il loro vissuto e comportamento in vista della futura professione di psicoterapeuta, di sviluppare la loro personalità e di riflettere criticamente sul loro comportamento relazionale. Le direttive della Federazione Svizzera delle Psicologhe e degli Psicologi (FSP) in merito al perfezionamento per il settore della psicoterapia richiedono almeno 200 sedute di esperienza terapeutica sulla propria persona (cfr. Auflagen an die individuelle psychotherapeutische Weiterbildung, versione del 1.1.2012; cfr. http://www.psychologie.ch/fileadmin/user_upload/dokumente/fachtitel/auflagen-fachtitel.pdf). 3.3. Anche se l'insorgente non ha fornito alcuna indicazione in merito alla formazione che ha intrapreso ai fini del conseguimento del titolo di psicoterapeuta, è chiaro che si tratta di una formazione ulteriore rispetto alla laurea in psicologia. Le sedute di psicoterapia rientrano fra i requisiti necessari per il "perfezionamento" in questione. Ora, sebbene la legge federale parli di "perfezionamento" (Weiterbildung), a proposito delle condizioni per essere autorizzati ad esercitare la professione di psicoterapeuta, è innegabile che si tratti, dal punto di vista fiscale, di una vera e propria formazione, alla luce del fatto che mira ad estendere e approfondire le conoscenze, le capacità e la competenza sociale acquisite durante la formazione dispensata in una scuola

universitaria, affinché i diplomati possano esercitare la loro attività nel corrispondente settore specialistico della psicologia sotto la propria responsabilità (art. 5 cpv. 1 prima frase LPPsi). Il “perfezionamento”, che consente ad un laureato in psicologia di esercitare la professione di psicoterapeuta, appare a tutti gli effetti una specializzazione, analoga a quella che intraprende un dottore in medicina. 3.4. Anche la Commissione cantonale di ricorso in materia di imposte del Canton Ginevra ha avuto modo di escludere che possano essere dedotti dal reddito imponibile quali spese professionali gli onorari per la psicanalisi pagati da un contribuente, che occupa un posto di psicologo nell’amministrazione pubblica cantonale e che mira al conseguimento del titolo di specialista in psicoterapia FSP (sentenza del 12 dicembre 2002, in RDAF 2003 II 514). La corte cantonale ha escluso che tale formazione, che richiedeva un investimento importante in tempo e in denaro, fosse necessaria per il conseguimento del reddito del ricorrente. Ha per contro ritenuto che rientrasse in un processo di specializzazione e di acquisizione di una nuova formazione, precisamente in psicoterapia (nello stesso senso si è pronunciata la Commissione di ricorso del Canton Basilea Città, in una sentenza del 26 marzo 1998, in BStPra 5/1999 p. 352). 3.5. La ricorrente afferma che il conseguimento del titolo di psicoterapeuta le è indispensabile per mantenere il suo impiego presso l’_____ del Canton _____. Tale affermazione, non documentata, appare piuttosto strumentale: la contribuente afferma nel ricorso di aver appreso “presso i competenti uffici cantonali e da alcuni testi in merito” che sarebbero “deducibili tutte le spese di perfezionamento che risultano oggettivamente connesse con l’attività esercitata dal lavoratore al momento in cui questi le effettua e che possono ragionevolmente essere ritenute indicate per il mantenimento delle sue opportunità di lavoro”. Conclude quindi che la formazione che lei ha intrapreso non porta “alcun avanzamento professionale o vantaggio d’altro genere, se non quello di poter mantenere il posto di lavoro attuale”. Non risulta tuttavia che la funzione per la quale è stata assunta richieda il titolo di specialista in psicoterapia, anche perché altrimenti le sarebbe verosimilmente stato preferito un altro candidato. Se anche tale requisito fosse stato effettivamente previsto, tuttavia, l’esito del ricorso non muterebbe: significherebbe unicamente che il suo datore di lavoro le avrebbe concesso di potersi specializzare dopo l’inizio della sua attività. 3.6. Concludendo, le spese sostenute dalla ricorrente per la psicoterapia personale, nel quadro della sua formazione finalizzata al conseguimento del titolo di psicoterapeuta, costituiscono spese di formazione e non di mero perfezionamento e, in quanto tali, non sono 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 della 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. 500.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi _____ fr. 80.– per un totale di _____ fr. 580.– sono a carico della 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.