

TI_GERICHTE 80.2014.68 vom 12. Februar 2014

TI Tribunale d'appello, 2014-02-12, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2014.68

FR: TI_GERICHTE 80.2014.68 du 12 février 2014

IT: TI_GERICHTE 80.2014.68 del 12 febbraio 2014

Regeste

Deduzioni: spese professionali, trasporto dal domicilio al luogo di lavoro, segretario comunale che lavora a 1 km dal domicilio, non diritto alla deduzione per l'uso del veicolo privato

Erwägungen

E. 34

lett. c L. tributaria e art. 11 cpv. 2 D. esecutivo concernente l'imposizione delle persone fisiche valido per il periodo fiscale 2012. Il 4 gennaio 2014, il contribuente produceva i documenti riguardanti il figlio, mentre si rifiutava di produrre quelli richiesti per la deduzione per l'uso del veicolo privato, poiché sosteneva si trattasse di "un'ingiustizia" divenuta per lui una "questione di principio". A suo avviso la pretesa dell'autorità fiscale era in contrasto con svariati principi fondamentali del diritto: parità di trattamento (tale documento non era stato richiesto a nessun altro dipendente del comune di Caslano); proporzionalità (l'amministrazione dovrebbe agire scegliendo le "modalità che meno gravano sul destinatario dell'atto"); buona fede (senza nessuna ragione apparente, venivano messe in dubbio le motivazioni a sostegno della sua richiesta); diritto consuetudinario (per 25 anni era stata concessa la deduzione); certezza del diritto (senza l'introduzione di una modifica legislativa, gli era stata negata una deduzione, in altri casi simili tuttora ammessa); diritto di essere sentito da parte dell'autorità fiscale (per non averlo convocato). E. Con decisione del 12 febbraio 2014 l'Ufficio di tassazione accoglieva parzialmente il reclamo, ammettendo la deduzione per figli a carico (fr. 6'500.- per l'IFD e fr 11'100.-). Il diniego della deduzione per figli agli studi era mantenuto, "in presenza di retribuzione o indennità allo studente". Neppure era riconosciuta la deduzione per l'uso del veicolo privato, poiché il contribuente rifiutava di produrre l'attestazione del datore di lavoro, violando il principio giurisprudenziale, derivante dall'art. 8 CC, secondo cui spetta al contribuente apportare la prova dei fatti che concorrono a diminuire o escludere il debito verso l'erario. F. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, i coniugi RI 1 e RI 2 postulano nuovamente la deduzione delle spese di trasporto (fr. 1'232.-) e la deduzione per figli agli studi (fr. 13'400.-). I ricorrenti lamentano di non essere stati convocati dall'Ufficio di tassazione e rimandano alle argomentazioni dello scritto del 4 gennaio 2014. G. Nelle sue osservazioni, l'Ufficio di tassazione, sottolinea che, dal punto di vista procedurale e quindi per quanto concerne il diritto di essere sentito, né la LT né la LIFD attribuiscono al contribuente il diritto di essere convocato e sentito personalmente, né la giurisprudenza del Tribunale federale riconosce un tale diritto. Per ciò che riguarda la deduzione per l'uso del veicolo privato, l'autorità di tassazione continua a confermarne il diniego in ragione della corta distanza (di 1 km) che separa il domicilio del contribuente dal suo luogo di lavoro. La deduzione potrebbe essere ammessa per le trasferte legate alla funzione di segretario

comunale del ricorrente, ma, considerato il rifiuto di produrre un'attestazione del datore di lavoro, neppure tale deduzione può essere ammessa. Infine l'autorità fiscale propone di concedere la deduzione per figli agli studi. Diritto 1. 1.1. Deve dapprima essere esaminata la censura formale sollevata dai ricorrenti in merito alla pretesa violazione del loro diritto di essere sentiti. Infatti, il diritto di essere sentito è una garanzia costituzionale formale, la cui violazione implica di regola l'annullamento della decisione impugnata a prescindere dalle possibilità di successo nel merito (DTF 132 V 287 consid. 5.1, 127 V 431 consid. 3d/aa). Gli insorgenti lamentano il fatto che l'Ufficio di tassazione non abbia dato seguito alla loro richiesta di essere convocati prima della decisione. 1.2. Circa lo svolgimento della procedura di reclamo ed i diritti che spettano al reclamante, gli articoli 207 cpv. 1 LT e 134 cpv. 1 LIFD si limitano ad attribuire all'autorità di tassazione le medesime facoltà che le spettano in sede di tassazione. Gli articoli 208 cpv. 1 LT e 135 cpv. 1 LIFD stabiliscono quindi che l'autorità di tassazione prende la sua decisione fondandosi sui risultati dell'inchiesta e che essa può determinare nuovamente tutti gli elementi imponibili e, sentito il contribuente, modificare la tassazione anche a svantaggio del medesimo. Né la legge tributaria cantonale né la legge federale sull'imposta federale diretta attribuiscono dunque al contribuente il diritto di essere convocato e sentito personalmente prima di una decisione su reclamo. Né una simile garanzia discende dall'art. 29 cpv. 2 Cost. fed., poiché secondo il Tribunale federale la garanzia costituzionale del diritto di essere sentito in un procedimento amministrativo non implica il diritto di essere sentito oralmente (DTF 122 I 464 consid. 4c e giurisprudenza citata). Come ha ricordato in una sentenza il Tribunale federale, ciò vale in modo particolare nell'ambito di procedimenti di massa, estesi alla totalità dei cittadini, come le procedure di tassazione per le imposte dirette (cfr. pure l'art. 126 cpv. 2 LIFD secondo cui [solo] l'autorità di tassazione può esigere che siano fornite informazioni anche oralmente; sentenza del 14 dicembre 2006 n. 2A.438/2006 consid. 3.2). 1.3. Ne consegue che la mancata convocazione dei contribuenti da parte dell'autorità fiscale non costituisce una violazione del loro diritto di essere sentiti e che pertanto non vi è ragione di annullare la decisione impugnata. 2. 2.1. Sia secondo l'art. 25 cpv. 1 LT sia secondo l'art. 26 cpv. 1 LIFD 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; art. 34 lett. b LIFD). 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. Secondo l'art. 4 cpv. 1 del decreto esecutivo del 21 dicembre 2011 concernente l'imposizione delle persone fisiche, valido per il periodo fiscale 2012, sono considerate spese di trasporto quelle causate al contribuente per trasferirsi dal luogo di domicilio a quello in cui lavora. Le relative deduzioni sono stabilite come segue: a) per l'uso di mezzi di trasporto pubblici: la spesa effettiva; b) [...] c) per l'uso di una motocicletta o di un'automobile privata: le spese del mezzo pubblico disponibile. Eccezionalmente, se nessun mezzo pubblico è a disposizione o se il contribuente non può servirsene (es. infermità, distanza notevole dalla più vicina fermata, orario sfavorevole, ecc.) è ammessa una deduzione fino a 40 cts. il km per le motociclette con targa di controllo su fondo bianco e 70 cts. il km per le automobili (limitatamente a percorrenze fino a 15'000 km) rispettivamente 65 cts. il km (per la parte di percorrenza che eccede i 15'000 km; cfr. art. 4 cpv. 2 del Decreto esecutivo citato). Anche

per l'IFD è deducibile la spesa effettiva del mezzo pubblico per il trasporto dal luogo di domicilio a quello di lavoro (art. 5 cpv. 1 Ordinanza sulla deduzione delle spese professionali delle persone esercitanti un'attività lucrativa dipendente, del 10 febbraio 1993). Lo stesso vale in caso d'uso di un veicolo privato (art. 5 cpv. 2 Ordinanza del 10 febbraio 1993), a meno che non sia disponibile un mezzo di trasporto pubblico o non sia ragionevole pretendere che il contribuente ne faccia uso. In tal caso possono essere dedotte le spese effettive secondo l'appendice dell'ordinanza, che viene periodicamente aggiornata. La deduzione chilometrica per il viaggio di andata e ritorno a mezzogiorno è limitata alla deduzione massima accordata per i pasti fuori casa (art. 5 cpv. 3 2 a frase Ordinanza del 10 febbraio 1993).

3. 3.1. Nel caso in esame, l'autorità fiscale ha negato la deduzione delle spese di trasporto del ricorrente, argomentando che, da un lato, la distanza fra il domicilio e il luogo di lavoro è irrisoria e, dall'altro, che il contribuente non ha provato di aver bisogno del veicolo privato per trasferte di lavoro.

3.2. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, le spese di trasporto con un veicolo privato sono considerate necessarie per l'acquisizione del reddito solo se non si può ragionevolmente pretendere dal contribuente che si serva di un mezzo pubblico. Ciò si verifica in particolare se l'interessato è infermo o cagionevole, se la fermata del mezzo pubblico è molto distante dal domicilio o dal luogo di lavoro oppure se l'attività lucrativa inizia o termina ad orari incompatibili con l'orario dei mezzi di trasporto pubblici o ancora se il contribuente dipende da un veicolo per l'esercizio della professione (cfr. p. es. la sentenza del 9 luglio 2012 n. 2C_807/2011, in RF 67/2012 p. 677, consid. 2.3.1 e giurisprudenza citata). A queste condizioni, l'uso del mezzo privato appare necessario e i relativi costi sono pertanto deducibili. Se per contro non sono adempiuti tali criteri, i costi che eccedono quelli per l'uso del mezzo pubblico costituiscono spese per il mantenimento personale, non deducibili (Koller, Die Verfassungsmässigkeit einer Beschränkung des Fahrkostenabzuges bei der direkten Bundessteuer, in ASA 80 p. 761 ss., in particolare p. 782 s., con riferimento alla sentenza del Tribunale federale del 12 maggio 2003 n. 2P.254/2002, consid. 4.2).

3.3. Come esposto in narrativa, RI 1, domiciliato a _____ in Via _____, lavora quale segretario comunale in via _____, ad un chilometro dal proprio domicilio. Il ricorrente ha la possibilità di recarsi al luogo di lavoro a piedi, impiegando circa 10/15 minuti. Appare evidente che l'uso dell'auto privata per recarsi sul posto di lavoro non sia giustificato. La scelta del ricorrente lavoratore di spostarsi con il mezzo privato sarebbe senz'altro comprensibile se il criterio determinante fosse quello della comodità; non lo è invece alla luce delle considerazioni che precedono, fondate sul criterio dell'idoneità. Il fatto che non vi siano mezzi di trasporto pubblici a disposizione del contribuente non ha nessun peso sulla decisione di rifiutare di dedurre i costi per l'uso dell'automobile privata, che si fonda esclusivamente sulla brevità del tragitto quotidiano.

3.4. Come già accennato, una delle eccezioni previste dalla giurisprudenza del Tribunale federale per ammettere la necessità per il lavoratore dipendente di servirsi del veicolo privato è costituita dal caso in cui è obbligato ad utilizzare il suo veicolo per delle trasferte professionali, per esempio dalla sede principale del suo datore di lavoro ad una delle succursali. Il fatto che il datore di lavoro gli debba versare dei rimborsi secondo l'art. 327 b CO è irrilevante (sentenze del Tribunale federale n. 2P.254/2002 del 12 maggio 2003, in StE 2003 B 22.3 n. 76 consid. 3.3; 2A.502/1995 del 21 maggio 1997 consid. 2a/cc; NStP 49/1995 p. 81 consid. 2; inoltre: Eckert, in: Yersin/Noël [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Basilea, 2008, n. 30 ad art. 26 LIFD, p. 445; Agner/Digeronimo/Neuhaus/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer – Ergänzungsband, Zurigo, 2000, n. 2a ad art. 26 LIFD, p. 109). Per questo

motivo l'Ufficio di tassazione richiedeva al contribuente, in data 9 dicembre 2013, ulteriori documenti, tra cui una dichiarazione del datore di lavoro che attestasse l'utilizzo del veicolo privato per trasferte a partire dal luogo di lavoro. Il ricorrente si è tuttavia rifiutato di produrre il documento richiestogli.

3.5. Di principio, in applicazione analogica della regola generale prevista dall'art. 8 CC, l'onere della prova è ripartito nel senso che l'autorità fiscale è tenuta a dimostrare l'esistenza di elementi che fondano o aumentano il carico fiscale, mentre è a carico del contribuente la prova di quei fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario (DTF 133 II 153 e 121 II 257; ASA 64 p. 493; StE 1990 B 13.1 n. 8). Non avendo presentato il giustificativo richiesto dall'autorità fiscale, il ricorrente ha violato i propri obblighi procedurali. In tale contesto, non ha alcun rilievo la circostanza che l'autorità fiscale abbia riconosciuto la deduzione litigiosa nei periodi fiscali precedenti. A quest'ultimo riguardo, la costante giurisprudenza del Tribunale federale ha escluso che un ricorrente possa pretendere di ottenere un trattamento più favorevole appellandosi al principio della buona fede (art. 9 Cost.). In effetti il diritto tributario è particolarmente marcato dal principio della legalità, di modo che le regole della buona fede hanno solo una portata limitata, soprattutto se si trovano in conflitto proprio con l'esigenza di legalità (DTF 131 II 627 consid. 6.1; 118 Ib 312 consid. 3b). In virtù di tale esigenza, l'autorità di tassazione è tenuta ad apprezzare gli elementi imponibili di ogni periodo fiscale conformemente alla legge e senza essere vincolata da sue eventuali decisioni adottate precedentemente su questioni analoghe. Le decisioni di tassazione non implicano pertanto di principio alcuna assicurazione per notifiche ulteriori (cfr. sentenza del 2C_260/2008 6 agosto 2008, in RtiD I-2009 n. 20t, consid. 4.2; sentenza 2P.250/2004 del 13 giugno 2005, in RtiD II-2005 n. 10t, consid. 6.3; sentenza 2P.173/2002 del 7 febbraio 2003, in RDAT II-2003 n. 15t, consid. 5.3; sentenza 2A.62/1997 del 3 maggio 1999, in: ASA 69 pag. 793, consid. 2).

3.6. Le innumerevoli violazioni dei principi del diritto invocate dal contribuente nella lettera del 4 gennaio 2014 non sono pertinenti. Già si è detto della pretesa violazione del diritto di essere sentito (v. supra, consid. 1) e di quello della buona fede (v. supra, consid. 3.5). Quanto alla parità di trattamento, non si vede come possa essere violata dall'eventuale mancata richiesta dello stesso documento ad altri dipendenti del comune di _____.

È del tutto plausibile che, ammesso che vi siano altri funzionari del comune che risiedono nelle vicinanze degli uffici comunali, abbiano rinunciato a chiedere la deduzione litigiosa. Del tutto fuori luogo è poi la censura relativa alla violazione del diritto consuetudinario. La questione sollevata dall'insorgente in tale contesto è peraltro già stata esaminata in relazione al principio della buona fede. Non si comprende infine come si possa ravvisare una violazione del principio della certezza del diritto nella circostanza che, senza l'introduzione di una modifica legislativa, al contribuente sia stata negata una deduzione, in altri casi simili tuttora ammessa. Ancora una volta, la censura sembra confondersi con quella che si riferisce al principio della buona fede. Né il ricorrente spiega perché ritenga che la decisione contestata sia in contrasto con il principio di proporzionalità.

3.7. Si impone pertanto la conclusione che, non essendo stata prodotta l'attestazione del datore di lavoro, la deduzione delle spese per lo spostamento quotidiano tra il domicilio ed il luogo di lavoro non possa essere riconosciuta neppure fondandosi sul presupposto che l'automobile gli fosse necessaria per delle trasferte professionali.

3.8. Va inoltre sottolineato che il contribuente fa valere una deduzione di fr. 1'232.- per l'uso della vettura privata. Per aver diritto ad una tale deduzione il ricorrente dovrebbe percorrere annualmente 1760 chilometri per recarsi al luogo di lavoro. Considerata l'esigua distanza tra domicilio e la sede del suo ufficio, non si capisce come possa giungere ad una tale deduzione. Nella misura in cui il

ricorrente avesse incluso nel calcolo dei chilometri percorsi anche le pretese trasferite impostegli dal datore di lavoro, v a ricordato che il codice delle obbligazioni prevede che il datore di lavoro debba rimborsare al lavoratore tutte le spese rese necessarie dall'esecuzione del lavoro (art. 327a CO). Lo stesso codice stabilisce, a tale proposito, che se il lavoratore, d'intesa con il datore di lavoro, si serve per il suo lavoro di un veicolo a motore, ha diritto al rimborso delle spese correnti d'esercizio e di manutenzione, nella misura in cui il veicolo è adoperato per il lavoro (art. 327 b cpv. 1 CO). Se è lo stesso lavoratore a mettere a disposizione il veicolo a motore, gli devono essere rimborsati anche le tasse pubbliche sul veicolo, i premi dell'assicurazione per la responsabilità civile e un'equa indennità per l'usura del veicolo, sempre nella misura in cui questo è adoperato per il lavoro (art. 327 b cpv. 2 CO; RDAT I-1996 n. 3t).

4. 4.1. L'Ufficio circondariale di tassazione propone, nelle proprie osservazioni, di accogliere la richiesta riguardante la deduzione per figlio agli studi in materia di IC. È quindi necessario analizzare il problema del rapporto fra l'effetto devolutivo del ricorso e la possibilità che l'autorità fiscale modifichi nondimeno la decisione contro cui è stato interposto ricorso.

4.2. Questo problema è stato recentemente analizzato da questa Camera (cfr. decisione CDT n. 80.2014.179/180 dell'8 settembre 2014). Sebbene l'art. 58 della Legge federale del 20 dicembre 1968 sulla procedura amministrativa (PA; RS 172.021), non sia in sé applicabile nella procedura cantonale di ricorso, la Camera di diritto tributario ha ritenuto che sia possibile ispirarsi alla stessa disposizione per consentire all'autorità di tassazione di riesaminare una propria decisione dopo che la stessa è stata impugnata dal contribuente. Lo stesso Tribunale federale non esclude che, in mancanza di disposizioni contrarie della procedura cantonale, si possano applicare a titolo sussidiario le norme della PA. L'art. 58 PA consente all'autorità inferiore, fino all'invio della sua risposta, di riesaminare la decisione impugnata (cpv. 1); in tal caso, essa notifica immediatamente una nuova decisione alle parti e la comunica all'autorità di ricorso (cpv. 2); quest'ultima, di conseguenza, continua la trattazione del ricorso in quanto non sia divenuto senza oggetto per effetto di una nuova decisione (cpv. 3 prima frase). La CDT ha anche ricordato che, in una recente sentenza, il Tribunale federale ha stabilito che una disciplina cantonale analoga a quella prevista dall'art. 58 PA non è contraria alle esigenze procedurali previste dalla LIFD (sentenza del 28 agosto 2012 n. 2C_653/2012, consid. 4.2). Inoltre, la stessa Camera di diritto tributario, conformandosi alla giurisprudenza del Tribunale federale, aveva già ripetutamente riconosciuto il diritto, per l'autorità di tassazione, di ritornare su una decisione incontestata fintantoché il termine d'impugnazione non sia scaduto (cfr. p. es. CDT n. 80.2013.206/207 del 27 gennaio 2014).

4.3. Tornando alla fattispecie in discussione, entro il termine per presentare le proprie osservazioni la Divisione delle contribuzioni ha proposto l'accoglimento di questo punto sollevato nel ricorso. Il descritto modo di procedere è stato evidentemente suggerito dalla prassi fino a quel momento in vigore, la quale riteneva che l'effetto devolutivo del ricorso non potesse essere attenuato dalla facoltà, per l'autorità di tassazione, di riesaminare la decisione impugnata. Alla luce delle considerazioni che precedono, la presa di posizione dell'autorità fiscale può essere interpretata come la notificazione di una nuova decisione, che accoglie le richieste del contribuente. Di conseguenza, su questo presupposto, il ricorso, su questo punto, si rivela privo d'oggetto. L'Ufficio di tassazione provvederà comunque a notificare alla ricorrente una nuova decisione.

5. Il ricorso in materia di IFD è pertanto respinto. Quello che concerne l'imposta cantonale è invece parzialmente privo d'oggetto, nella misura in cui concerne la deduzione per figli agli studi. La tassa di giustizia e le spese processuali sono attribuite ai ricorrenti in proporzione alla loro soccombenza. Per questi

motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. 1.1. Il ricorso in materia di imposta federale diretta è respinto . 1.2. Il ricorso in materia di imposta cantonale è respinto , nella misura in cui concerne la deduzione delle spese di trasporto. 1.3. Il ricorso in materia di imposta cantonale è privo d'oggetto , nella misura in cui concerne la deduzione per figli agli studi. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 500.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 600 .– sono a carico dei ricorrenti nella misura di un mezzo (fr. 300.–). 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 Caslano per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: Il segretario:

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