

TI_GERICHTE 80.2015.197 vom 16. September 2015

TI Tribunale d'appello, 2015-09-16, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2015.197

FR: TI_GERICHTE 80.2015.197 du 16 septembre 2015

IT: TI_GERICHTE 80.2015.197 del 16 settembre 2015

Regeste

Deduzioni: spese professionali, trasporto, dipendente di propria società che sostiene di doversi recare un paio di volte alla settimana da clienti a Zurigo

Erwägungen

E. 1

Secondo gli articoli 25 cpv. 1 LT e 26 cpv. 1 LIFD sono deducibili a titolo di spese professionali le spese di trasporto necessarie dal domicilio al luogo di lavoro (lett. a), come pure le spese supplementari necessarie per pasti fuori domicilio o in caso di lavoro a turni (lett. b). Sia per le spese di trasporto, sia per quelle di doppia economia domestica, l'art. 25 cpv. 2 LT delega al Consiglio di Stato il compito di stabilire delle deduzioni complessive. Le stesse sono stabilite dal Decreto esecutivo concernente l'imposizione delle persone fisiche (quello valido per il periodo fiscale 2013 è del 19 dicembre 2012), segnatamente dagli articoli 3 e seguenti, che concernono le spese di trasporto, le spese supplementari di doppia economia domestica e le spese di alloggio. Analoghe deduzioni sono previste, per l'imposta federale diretta, dall'Ordinanza sulla deduzione delle spese professionali delle persone esercitanti un'attività lucrativa dipendente, del 10 febbraio 1993 (cfr. articoli 5, 6 e 9) e dalla relativa Appendice, aggiornata di periodo in periodo. Come precisano ulteriormente l'art. 1 dell'Ordinanza del 10 febbraio 1993 e l'art. 3 DE 2013, le spese professionali deducibili sono quelle necessarie al conseguimento del proprio reddito e in causalità diretta con lo stesso. E contrario, non sono quindi deducibili a titolo di spese professionali le spese che eccedono il necessario e che non sono in un nesso di causalità diretta con il conseguimento del relativo reddito.

E. 2.1

In questa sede non sono più contestate le spese supplementari per pasti fuori domicilio, che l'autorità di tassazione ha ammesso nella misura di fr. 640.-. Controversa è unicamente la deduzione delle spese professionali di trasporto, ed in particolar modo il mancato riconoscimento dei costi per l'uso del veicolo privato, che il ricorrente quantifica in fr. 24'670.-, pari a ottanta trasferte tra _____ e _____. L'autorità fiscale, come visto, ha invece ammesso in deduzione un importo di "soli" fr. 1'420.- a titolo di spese per l'abbonamento del mezzo pubblico.

E. 2.2

Secondo l'art. 4 cpv. 1 DE 2013, 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 con targa di controllo su fondo bianco 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 DE 2013). 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 (art. 5 cpv. 3 Ordinanza del 10 febbraio 1993).

E. 2.3

La questione di sapere se accordare la deduzione per l'uso dell'automobile o quella per l'uso dei mezzi pubblici va in definitiva risolta secondo il criterio dell'idoneità: l'uso del veicolo non deve apparire come una decisione di comodo ma risultare la soluzione più adatta e ragionevole, quella basata sul buon senso. Così se si può pretendere che il contribuente si serva dei mezzi pubblici anche se non c'è diretta comunicazione fra i medesimi (ASA 41 p. 586) non si può tuttavia obbligarlo a eccessivi cambiamenti di mezzo di trasporto (ASA 33 p. 276; cfr. Känzig, Direkte Bundessteuer, 2ª ediz., Vol. I, p. 682/83). 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, consid.

E. 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).

E. 2.4

Tornando al caso in esame, la ragione che ha convinto l'autorità di tassazione a negare la deduzione delle spese di trasferta con il veicolo privato per le ottanta trasferte tra _____ e _____ è la mancanza di prove. Secondo un consolidato principio, nella procedura fiscale l'onere della prova è ripartito nel senso che l'autorità fiscale è tenuta a dimostrare l'esistenza di elementi che fondano o aumentano l'onere fiscale, mentre è a carico del contribuente la prova di quei fatti che estinguono o diminuiscono il debito verso l'erario (DTF 133 II 153 e 121 II 257; ASA 64 p. 493; StE 1990 B 13.1 n. 8). Spettava

quindi al contribuente dimostrare la sua effettiva presenza negli uffici di _____ (_____), durante una o due giornate la settimana. Dal dettaglio delle spese d'automobile rimborsategli dalla società, prodotto in seguito alle richieste dell'autorità di tassazione del 22 luglio e del 25 agosto 2015, emergono invece tre trasferte ad _____ (14 marzo 2013, 14 maggio 2013 e 9 ottobre 2013). È ben vero che il contratto di lavoro sottoscritto con la _____ AG indica quale luogo di lavoro il domicilio di _____ e la zona di _____, da visitare una o due volte la settimana. Si tratta nondimeno di un documento allestito dallo stesso ricorrente, per cui potrebbe anche sorgere il sospetto che sia stato confezionato ad hoc. Senza dimenticare infine che tra gli organi della _____ AG, società che ha sede nello stesso stabile della _____ AG e i cui dipendenti dovrebbero testimoniare in merito alla sua presenza, figurava lo stesso ricorrente. In simili circostanze ed in assenza di altri indizi, la sola necessità di essere percepito vicino ai suoi clienti, tutti residenti nella Svizzera tedesca (cfr. scritto di replica del 16 ottobre 2015, p. 1), non può certo bastare a dimostrare la sua effettiva presenza negli uffici di _____. Deve quindi essergli negato non soltanto lo statuto di pendolare settimanale (cd. *Wochenaufenthalter*) ma anche le asserite ottanta trasferte tra _____ e _____ e viceversa, per un totale di 38'000 chilometri. Del resto, sia detto per inciso, è poco credibile che un contribuente percorra più di una volta alla settimana un tragitto di andata e di ritorno di 193 chilometri ciascuno (cfr. gli appositi siti internet www.viamichelin.ch oppure www.tcs.ch). A tale proposito il Tribunale federale, per esempio, ha già ritenuto illogico che un contribuente possa percorrere due volte al giorno 185 chilometri per spostarsi dal Vallese a Ginevra (Tribunale federale, sentenza n. 2A.479/1995 del 14 maggio 1996, consid. 2c), mentre questa Camera ha giudicato irragionevole pretendere la deduzione delle spese per il rientro quotidiano al proprio domicilio se il posto di lavoro dista 125 chilometri (CDT n. 80.2006.76 del 14 giugno 2006).

E. 2.5

Alla luce delle considerazioni che precedono, la decisione dell'autorità di tassazione, che gli ha comunque riconosciuto in deduzione il costo dell'abbonamento generale del mezzo pubblico (fr. 3'550.-), ridotto al grado di occupazione indicato nella dichiarazione del 40% (fr. 1'420.-), appare più che generosa. Dal certificato di salario allegato alla dichiarazione risulta inoltre che il ricorrente ha beneficiato dalla sua stessa società di un cospicuo rimborso spese di, rispettivamente, fr. 7'607.- (per spese forfettarie d'automobile) e fr. 2'797.- (per spese effettive di viaggio, vitto e alloggio), che l'autorità di tassazione ha ammesso come tale senza verificarne la giustificazione commerciale, ma che in realtà avrebbe meritato maggiori approfondimenti. Se il rimborso spese supera i costi effettivi del dipendente costituisce infatti un'integrazione dello stipendio (Locher, *Kommentar zum DBG*, vol. I, Basilea/Therwil 2001, n. 25 ad art. 17 LIFD, p. 321).

E. 3.1

Un'altra censura, contenuta nella traduzione del ricorso del 28 settembre 2015, concerne il calcolo della deduzione per spese di malattia e infortunio, che il ricorrente ha dichiarato in fr. 4'617.- (precisamente fr. 5'278.- meno la franchigia del 5% calcolata sul reddito netto intermedio di fr. 661.-) e che l'autorità di tassazione ha ammesso in soli fr. 114.- (fr. 1'954.- meno la franchigia del 5% calcolata sul reddito netto intermedio di fr. 1'840.-).

E. 3.2

In virtù dell'art. 9 cpv. 2 lett. h LAID, nel tenore in vigore dal 1° gennaio 2005, dai proventi imponibili sono dedotte le spese per malattia e infortunio del contribuente o delle persone al cui sostentamento egli provvede, quando tali spese sono sopportate dal contribuente medesimo e superano una franchigia determinata dal diritto cantonale. L'art. 33 cpv. 1 lett. h LIFD, per l'imposta federale diretta, affermato lo stesso principio, stabilisce la franchigia nel 5 per cento dei proventi imponibili, dopo le deduzioni di cui agli articoli 26–33. La stessa disciplina è prevista, per l'imposta cantonale ticinese, dall'art. 32 cpv. 1 lett. i LT, secondo cui sono deducibili le spese per malattia e infortunio del contribuente o delle persone al cui sostentamento egli provvede, quando tali spese sono sopportate dal contribuente medesimo e superano il 5 per cento dei proventi imponibili, dopo le deduzioni di cui agli art. da 25 a 32.

E. 3.3

Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, di principio, con la nozione di spese per malattia si intendono i costi delle misure per il mantenimento ed il ripristino della salute propriamente dette, in particolare per i trattamenti medici, i soggiorni in ospedale, i medicinali, le vaccinazioni e le apparecchiature mediche, gli occhiali, le terapie oppure le misure di disintossicazione (cfr. sentenza del 3 novembre 2005, in RtiD I-2006 n. 11t, consid. 4.2.2). D'altra parte, nella sistematica della legge, le spese per malattia rientrano nelle deduzioni generali, dette anche anorganiche o economico-sociali, le quali comprendono spese che in sé consistono nell'utilizzazione del reddito e che come tali non sarebbero deducibili (cfr. art. 34 LIFD e 33 LT); tuttavia, la loro deduzione è stata ammessa dal legislatore per motivi di politica fiscale, cioè per perseguire obiettivi extra fiscali (Oberson , *Droit fiscal suisse*, 2 a ediz., Basilea 2002, p. 130/131 e riferimenti; Locher , *Kommentar zum DBG*, vol. I, Therwil/Basilea 2001, n. 32/33 ad art. 25, p. 638). Per questa ragione, devono essere interpretate in modo restrittivo. Del resto, la deduzione delle spese per malattia è stata introdotta dal legislatore nell'intento di venire incontro a quei contribuenti per i quali le spese mediche, che eccedono l'ammontare rimborsato dall'assicurazione contro le malattie, rappresentano un onere difficile da sopportare (cfr. la sentenza del Tribunale federale del 28 novembre 2006, in RDAF 2006 II p. 409, consid. 5.1, con riferimento a: Messaggio del Consiglio federale del 25 maggio 1983 a sostegno delle leggi federali sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni e sull'imposta federale diretta, in FF 1983 III p. 110; inoltre DTF 128 II 66 consid. 4c).

E. 3.4

Sempre secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, spetta al contribuente l'onere di provare le spese di malattia, infortunio o invalidità, in virtù del consolidato principio secondo cui è compito del contribuente dimostrare i fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario (cfr. sentenze n. 2C.722/2007 del 14 aprile 2008, consid. 3.2; n. 2A.438/2006 del 14 dicembre 2006, consid. 4; n. 2A.272/2006 del 19 maggio 2006, consid. 2.1; n. 2A.209/2005 del 3 novembre 2005, consid. 4.1, in: RtiD I-2006 n. 11t.; n. 2 A.84/2005 del 24 febbraio 2005 consid. 4; inoltre Locher , op. cit., n. 82 ad art. 33 LIFD).

E. 3.5

Venendo alla fattispecie in esame, il ricorrente fa valere in deduzione un importo complessivo di fr. 4'617.– (fr. 5'278.– meno la franchigia del 5% di fr. 661.–), fondandosi sull'estratto conto per la dichiarazione fiscale (*Kostenzusammenstellung für 2013*) rilasciato dalla sua cassa malattia. Sennonché tale importo corrisponde alla somma dei

premi pagati nel 2013 (fr. 4'891.20 di assicurazione base e fr. 386.40 di assicurazione complementare), in quanto tali non deducibili quali spese di malattia. Nella nozione di spese per malattia rientrano unicamente i costi a carico del contribuente interessato, cioè la parte di spesa non coperta dalle prestazioni della cassa malati o degli istituti assicurativi (cfr. Circolare 9/2005 della Divisione delle contribuzioni, gennaio 2006, p. 7), che nell'estratto conto allegato alla dichiarazione vengono quantificati in fr. 1'954.-. Da tale importo va ancora dedotta la franchigia di fr. 1'840.- (5% del reddito netto intermedio di fr. 36'810.-), per una deduzione ammessa di fr. 114.-. La decisione dell'autorità di tassazione non presta pertanto il fianco a critiche.

E. 4

Per tutti i motivi che precedono, il ricorso è respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono 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. 800.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.- per un totale di fr. 880.- 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:

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