

## **TI\_GERICHTE 80.2017.118 vom 12. April 2017**

TI Tribunale d'appello, 2017-04-12, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2017.118](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2017.118)

FR: TI\_GERICHTE 80.2017.118 du 12 avril 2017

IT: TI\_GERICHTE 80.2017.118 del 12 aprile 2017

### **Regeste**

Deduzioni: spese professionali, perfezionamento, psicologo, responsabile risorse umane, non costi per frequentare Executive Master in Business Administration

### **Erwägungen**

#### **E. 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 spese di formazione professionale (art. 33 lett. b LT; art. 34 lett. b LIFD).

#### **E. 1.1**

L'entrata in vigore, il 1° gennaio 2016, della Legge federale del 27 settembre 2013 sull'imposizione delle spese di formazione e di perfezionamento a fini professionali ha comportato l'abrogazione degli art. 26 cpv. 1 lett. d e 34 lett. b LIFD. Queste disposizioni permangono comunque applicabili al caso di specie, ritenuto come lo stesso concerne la tassazione del periodo fiscale 2013 e che non esiste alcuna disposizione di diritto transitorio che preveda una soluzione differente (cfr. decisione TF n. 2C\_588/2015 del 1° febbraio 2016, consid. 4.1.; decisione TF n. 2C\_660/2014 del 6 luglio 2015 consid. 5.).

#### **E. 1.2**

Sia secondo l'art. 25 cpv.

#### **E. 1.3**

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. 9 cpv. 1 del decreto esecutivo concernente l'imposizione delle persone fisiche del 9 dicembre 2012, valido per il periodo fiscale 2013). Non è invece ammessa la deduzione delle spese di formazione vera e propria e quella delle spese già considerate nella deduzione prevista dall'art. 8 (art. 9 cpv. 2 del citato decreto esecutivo; 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 federale sulle spese professionali del 10 febbraio 1993). La deduzione non è ammessa, una volta ancora, se le spese riguardano la formazione vera e propria (art. 8 dell'Ordinanza federale sulle spese professionali del 10 febbraio 1993; art. 34 lett. b LIFD).

#### **E. 1.4**

Non sono quindi deducibili le spese per la formazione di base, vale a dire le spese necessarie per acquisire capacità e conoscenze per l'esercizio di una professione, per esempio il tirocinio, la scuola di commercio, la maturità, gli studi superiori ecc. (decisione TF n. 2A.623/2004 del 6 luglio 2005; Agner/Jung/Steinmann, Kommentar zum DBG, n. 3 ad art. 34 LIFD; Circolare dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, n. 26 del 22 settembre 1995, n. 3.1). Sono invece spese di perfezionamento quelle che permettono al contribuente di mantenersi aggiornato nella professione appresa, rispettivamente di soddisfare le nuove e crescenti esigenze. In questa categoria rientrano le spese per ripassare e rielaborare nozioni già acquisite (per esempio corsi di ripetizione o di perfezionamento propri del settore, seminari, congressi ecc.), come anche le spese per corsi di lingue e per esami che possono rientrare in questa categoria. Sono inoltre deducibili le spese inerenti al perfezionamento di una professione già appresa ed esercitata, come nel caso dell'impiegato di commercio che diventa perito contabile o del pittore che dà gli esami di maestria (Circolare dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, n. 26 del 22 settembre 1995, n. 3.2; decisione TF n. 2A.623/2004 del 6 luglio 2005).

### **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 6 luglio 2005, in: StE 2006 B 22.3 n. 86 entrambe con rinvii). 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. 2.2**

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.

### **E. 2.3**

Recentemente il Tribunale federale si è occupato del caso di un giurista fiscalista che, dopo un decennio di attività alle dipendenze di due società che si occupavano di consulenza e assistenza in materia economica, finanziaria, commerciale, giuridica e fiscale, aveva continuato i propri studi per ottenere un Master of Advanced Studies (MAS) in International Taxation (cfr. decisione TF n. 2C\_1073/2013 del 25 giugno 2014, in: RF 69/2014 p. 645). La sentenza in questione rileva che, per valutare se i corsi intrapresi sono da considerarsi perfezionamento deducibile o meno, bisogna procedere a un esame concreto della situazione personale del contribuente: la sua formazione iniziale, lo stato delle sue conoscenze prima di intraprendere i nuovi studi, la sua carriera professionale, la sua attività professionale prima e dopo la formazione e il contenuto della formazione in questione (sentenza cit., consid. 2.2.3.). Il Tribunale federale ha quindi sottolineato che la situazione del ricorrente era particolare, poiché beneficiava di un'esperienza professionale pluriennale riconosciuta dai suoi datori di lavoro e dai clienti nell'ambito fiscale, in particolar modo nel diritto tributario internazionale dell'impresa e nella fiscalità internazionale del patrimonio, prima di intraprendere il corso per il conseguimento del MAS, proprio nelle materie da lui stesso utilizzate e praticate quotidianamente. Pur non mettendo in discussione la propria giurisprudenza, secondo cui le spese per una formazione specialistica che conduce al conseguimento di un master che costituisce la logica continuazione della prima formazione universitaria non sono deducibili quali spese di perfezionamento, la Corte ha ritenuto dunque che nel caso concreto le spese fossero deducibili, tenuto conto della situazione personale del contribuente, dello stato attuale delle sue conoscenze, della sua carriera professionale e della sua posizione professionale dopo lo svolgimento del corso (sentenza cit., consid. 2.3).

### **E. 2.4**

Non sono deducibili le spese di una formazione continua che consentono di progredire in una posizione professionale di grado gerarchico più elevato, che si distingue chiaramente dalla professione attuale (spese di ascesa professionale) oppure permettono di accedere ad un'altra professione. In questo senso, le spese di una formazione continua intraprese in vista di un'ascesa professionale oppure che hanno permesso oppure favorito un tale progresso sono assimilate a quelle di una nuova formazione. Un tale avanzamento si traduce – in regola generale – nell'ottenimento di un posto gerarchico superiore, comprensivo di responsabilità più estese ed una remunerazione più elevata. In questo caso, la formazione seguita dal contribuente, non serve ad un semplice ripasso oppure all'attualizzazione delle conoscenze. I principi enunciati valgono in particolare per gli studi postdiploma (decisione TF n. 2C\_588/2015 del 1° febbraio 2016, consid. 4.2. e 4.3.).

### **E. 2.5**

Il Tribunale federale ha a più riprese vagliato la questione delle spese per l'ottenimento di un Master of Business Administration (MBA). Di principio la deduzione delle spese per una tale formazione è rifiutata per il motivo che l'MBA permette principalmente di aumentare le possibilità di ottenere una promozione, anche se la formazione è intrapresa durante l'impiego lavorativo e se il titolo è ottenuto a seguito di una solida esperienza professionale. L'Alta Corte ha ad ogni modo stabilito come i costi della formazione, come pure l'assenza di esperienza professionale e di conoscenze acquisite nell'ambito della formazione costituiscono indizi importanti in favore della sussistenza di spese di formazione non deducibili (decisione TF n. 2C\_588/2015 del 1° febbraio 2016, consid. 4.3.1.). L'Alta Corte

ha quindi ritenuto come convenga esaminare caso per caso per comprendere quale era la natura dell'attività professionale svolta prima della frequentazione della formazione oggetto di contenzioso e comparare quella esercitata in seguito, o a medio termine, dopo aver ottenuto il titolo di formazione (decisione TF n. 2C\_588/2015 del 1° febbraio 2016, in RDAF 2016 II p. 160, consid. 4.3.1. e ss.). La qualificazione delle spese di perfezionamento deducibili dipende dall'esame concreto della situazione personale del contribuente, della sua formazione iniziale, delle sue conoscenze, delle sue esperienze professionali, della sua attività professionale attuale, del contenuto della formazione in causa, così come della sua posizione professionale dopo la formazione (cf. decisioni TF n. 2C\_588/2015 del 1° febbraio 2016 consid. 4.3.2 e riferimenti).

### **E. 3.1**

Nella presente fattispecie si ha che RI 1 (\_\_\_\_\_): nel 1998 ha conseguito una laurea in psicologia e lavoro ("licence en psychologie et travail") presso la facoltà di diritto e delle scienze economiche dell'Università di \_\_\_\_\_; · dal 1999 ha iniziato la sua attività professionale, nell'ambito delle risorse umane, dapprima come collaboratore presso l'Ufficio del personale della (allora) \_\_\_\_\_, e poi come responsabile risorse umane presso un'industria attiva nel settore dell'\_\_\_\_\_; · dal 2005 ha lavorato presso la \_\_\_\_\_ come responsabile risorse umane per il territorio ticinese (nella misura del 70%) e ha assunto contestualmente la responsabilità del modulo "\_\_\_\_\_" presso il \_\_\_\_\_ (nella misura del 30%); · dal 2008 lavora alle dipendenze dell'\_\_\_\_\_ come responsabile risorse umane, con procura collettiva a due (cfr. estratto RC del Canton Ticino); · dal 2010 è membro del Consiglio di fondazione del Fondo di pensionamento anticipato per il personale di \_\_\_\_\_; · dal 2013 al 2017 è stato membro del CdA della \_\_\_\_\_ ("incarico per il quale sono stato designato prima dell'inizio del Master e a prescindere da quest'ultimo"); · dal 2000 è membro dell'\_\_\_\_\_ del \_\_\_\_\_ di \_\_\_\_\_, dal 2004 con l'incarico di \_\_\_\_\_; · dal 2008 insegna, periodicamente, presso la \_\_\_\_\_ ("\_\_\_\_\_"); · dal mese di febbraio 2013, con l'accordo del proprio datore di lavoro (\_\_\_\_\_) e per scopi professionali, ha frequentato il corso master "Executive Master in Business Administration EMBA3", presso l'USI, ottenendo il relativo diploma il 5 luglio 2014.

### **E. 3.2**

L'insorgente, in questa sede, precisa in particolare che "la partecipazione all'EMBA è stata dettata dalla necessità di mantenermi aggiornato nella professione appresa e contemporaneamente soddisfare le nuove e crescenti esigenze in un ambiente economico sempre più competitivo e difficile". Ritiene altresì "importante, a 15 anni dal termine degli studi universitari, dare una rinfrescata alle nozioni apprese, con un aggiornamento dello stato dell'arte a livello accademico". Dopo aver messo a confronto, in maniera dettagliata, i corsi base seguiti nel percorso formativo EMBA con i corsi di laurea in psicologia del lavoro rispettivamente con la propria attività professionale, non ritiene di aver acquisito nuove conoscenze a livello teorico e pratico, ma di averle soltanto aggiornate e rafforzate. Sostiene che "oltre alla base accademica, al momento dell'iscrizione all'EMBA vantavo una solida esperienza professionale con compiti di responsabilità a livello manageriale, corroborati da 8 anni di responsabilità anche in ambito politico e, come dimostrato dai fatti (dopo 3 anni svolgo ancora lo stesso lavoro), lo scopo di seguire il corso non era avere migliori aspettative professionali, ma assolvere al meglio il mio compito nel contesto aziendale nei vari incarichi assunti precedentemente. Il perfezionamento seguito mi ha

sostanzialmente permesso di migliorare le conoscenze nell'esercizio della mia professione nell'ottica di assolverla al meglio. Alla prova dei fatti, l'apporto maggiore avuto dall'EMBA è l'acquisizione di "strumenti" di gestione da applicare concretamente e direttamente sul posto di lavoro, aspettativa tra l'altro espressa chiaramente dal datore di lavoro nel relativo accordo ("applicare sul lavoro le nozioni ricevute, in modo concreto ed in perfetta regola", allegato 2)". Il datore di lavoro avrebbe versato un contributo in suo favore per il corso master "EMBA" allo scopo di migliorare il servizio erogato. Tale post-diploma non avrebbe apportato un miglioramento della sua situazione professionale "già soddisfacente e con un'elevata dose di responsabilità". Non sarebbe stato "un investimento per il futuro, ma un accrescimento personale per assolvere al meglio gli svariati compiti assunti" e contestualmente, per tenersi aggiornato. Adduce, tra l'altro, che "come professionista delle Risorse Umane non posso consigliare risolutamente e con convinzione a tutti l'importanza di una formazione continua, e poi non fare altrettanto. E la formazione continua ha primariamente il compito di tenersi al passo coi tempi, non di aspirare a migliorare le proprie aspettative professionali. Inoltre, come responsabile Risorse Umane mi occupo pure della formazione e in questo senso la partecipazione al Master, in un'ottica aziendale, era anche motivata dal poter valutare questo corso per eventualmente proporlo ad altri collaboratori, come infatti è avvenuto. Dal profilo personale, si è trattato di un'opportunità unica di poter approfondire argomenti a me cari, come ad esempio statistica, marketing e gestione risorse umane, in un contesto accademico di alto livello supportato da studi scientifici che hanno consolidato l'esperienza personale".

### **E. 3.3.1**

Dalla documentazione prodotta agli atti risulta in particolare che, nel mese di ottobre 1993, RI 1 ha iniziato gli studi universitari dapprima presso l'Università di \_\_\_\_\_ superando gli esami del primo ciclo, suddivisi nelle seguenti materie: "Introduction à la psychologie", "Méthodologie", "Psychologie cognitive", "Psychologie sociale" e "Statistique 1" (Propedeutica); "Développement socio-affectif", "Diagnostic", "Neurobiologie (français)", "Psychologie différentielle", "Psychologie génétique", "Statistique 2", "Théorie et technique des test" e "Travaux pratiques de psy. expérimentale" (Corsi obbligatori); "Cognitivo-comportementale de la dépression", "Psychologie clinique", "Psychologie clinique II", "Psychologie pathologique" e "Psychologie pédagogique" (corsi opzionali) [cfr. doc. 7 annesso al presente ricorso]. Ha poi proseguito e terminato gli studi presso la facoltà di diritto e delle scienze economiche dell'Università di \_\_\_\_\_, ove ha frequentato i seguenti corsi: " Psychosociologie des organisations ", " Bilan personnel et mesure I e II ", " Séminaire I: l'intervention dans les organisations ", " Problèmes et techniques actuels ", " Sociologie générale ", " Methodologie de l'enquête ", " Economie d'entreprise I ", " Anthropologie philosophique et philosophie des sciences ", " Philosophie moderne et contemporaine ", " droit social ", " Psychologie social du travail ", " Systèmes et techniques de formation dans les organisations ", " Psychologie des émotions ", " Gestion du personnel ", " Psychologie des relations de travail ", " Ergonomie ", " Séminaire II: psychologie sociale ", " Marketing I ", " Introduction à l'informatique ". Il 4 luglio 1998 ha ottenuto la licenza in psicologia e lavoro (cfr., nel dettaglio, doc. 7 annessi al presente ricorso), che corrisponde all'attuale Master of Science en psychologie, orientation psychologie du travail et des organisations (cfr., per ulteriori dettagli, \_\_\_\_\_), considerato come la Conferenza universitaria svizzera ha aggiunto una disposizione transitoria per l'equivalenza della licenza da una parte e il master d'altra parte [le persone che hanno ottenuto una licenza (primo diploma universitario) possono ottenere

un'attestazione d'equivalenza tra la licenza e il diploma di master].

### **E. 3.3.2**

L'11 gennaio 2013 l'\_\_\_\_\_ e RI 1 hanno stipulato un accordo, mediante il quale quest'ultimo si è in particolare impegnato a frequentare il corso EMBA (organizzato dall'USI), "a portare a termine i corsi con profitto e a sostenere gli esami con preparazione e impegno", "a garantire l'espletamento del proprio lavoro senza ritardi o scadimenti di qualità del servizio delle Risorse umane" e "ad applicare sul lavoro le nozioni ricevute, in modo concreto ed in perfetta regola" (cfr. doc. 2 annesso al presente ricorso). La tassa d'iscrizione dell'ammontare di fr. 45'000.-, è stata suddivisa in fr. 30'000.- (2/3) a carico del datore di lavoro e in fr. 15'000.- (1/3) a carico del dipendente, senza vincoli contrattuali in merito ("Tenuto conto che \_\_\_\_\_ si fa carico dei 2/3 della formazione dal profilo finanziario e partecipa solo marginalmente in termini di tempo, si rinuncia ad applicare un vincolo contrattuale al termine della formazione"). Nel mese di febbraio 2013 ha iniziato il summenzionato corso Master "EMBA3". In quell'anno l'insorgente ha versato l'importo di fr. 5'000.- quale quota d'iscrizione (cfr. scritto del 10 ottobre 2013 dell'USI nell'incarto fiscale), e l'importo di fr. 168.25 per l'acquisto di due libri (cfr., al proposito, le relative fatture nell'incarto fiscale), per la somma complessiva di fr. 5'168.25, chiesti in deduzione nella dichiarazione fiscale 2013 a titolo di spese di perfezionamento e oggetto di discussione sia in sede di reclamo, sia in questa sede. Il 5 luglio 2014 ha ottenuto il relativo diploma (EMBA) [cfr. doc.1 annesso al presente ricorso]. Ha frequentato e sostenuto gli esami nelle seguenti materie: "Quantitative Methods", "Organizational Behavior", "Economics", "Human Resources Management", "Accounting", "Marketing", "Finance", "Strategy", "Operations Management" e "Entrepreneurship" (corso di base). "Business Analytics", "Strategic Communication", "Lean Six Sigma" e "Negotiation" (corso avanzato) [cfr. doc. 1 annesso al presente ricorso; cfr., per ulteriori dettagli, il sito [www.emba.usi.ch/program](http://www.emba.usi.ch/program)]. Ha inoltre redatto una tesi ("Project Work"), datata 26 giugno 2014 e intitolata "\_\_\_\_\_" (cfr. doc. 8 annesso al presente ricorso).

### **E. 3.3.3**

Nonostante la difficoltà nel mettere a confronto le sopraelencate materie studiate dall'insorgente negli anni novanta per conseguire la (prima) licenza universitaria in psicologia e lavoro con quelle da lui affrontate qualche anno fa per ottenere l'EMBA, si può in ogni caso ritenere che la maggior parte delle materie seguite da RI 1 durante i propri studi universitari (in cui ha ottenuto la licenza in psicologia e lavoro) sono incentrate principalmente sulla psicologia (cfr. consid. 3.3.1. della presente decisione). Del resto il "Master en psychologie, orientation psychologie du travail et des organisations" [che, come detto, equivale alla licenza in psicologia e lavoro] permette di acquisire una formazione in psicologia del lavoro e delle organizzazioni per comprendere fenomeni quali le relazioni tra le persone nell'ambiente professionale, gli effetti del lavoro sui dipendenti oppure il comportamento delle persone rispetto ad un'organizzazione. Gli studi sono focalizzati sulla riflessione critica e la padronanza dei metodi di analisi appropriati (cfr. \_\_\_\_\_). L'Executive Master in Business Administration (EMBA) offerto dall'USI viene per contro descritto come un programma avanzato di general management che si tiene in lingua inglese e con un corpo docenti interamente internazionale. Il suo formato, basato su sessioni di quattro giorni consecutivi, dal giovedì alla domenica, per un periodo di quindici mesi, è compatibile con le esigenze di professionisti che intendono conseguire un MBA senza abbandonare l'attività lavorativa. Si rivolge in particolare a manager e imprenditori con più

di quattro anni di esperienza lavorativa interessati ad acquisire competenze avanzate e specialistiche nella gestione d'impresa (cfr. [www.usi.ch](http://www.usi.ch)). Il corso Master "EMBA" frequentato da RI 1 (nelle materie metodi quantitativi, comportamento organizzativo, economia, gestione risorse umane, contabilità, marketing, finanza, strategia, gestione delle operazioni, imprenditoria, analisi di business, comunicazione strategica, "Lean Six Sigma" e trattativa; cfr. consid. 3.2.2. della presente decisione) gli ha quindi permesso di conseguire una specializzazione manageriale e imprenditoriale nell'ambito dell'economia, della contabilità, del marketing e della finanza. Se, da un lato, è vero che all'USI egli ha avuto modo di approfondire alcune materie già apprese durante gli studi universitari (quali, ad esempio, marketing ed economia), è altrettanto vero che egli ha potuto conseguire un'ulteriore formazione e acquisire importanti conoscenze supplementari ("avanzate e specialistiche") su tutte le tematiche di gestione e governo di un'impresa. È dunque incontrovertibile che un simile corso persegue scopi ben più ambiziosi di un semplice ripasso o di una semplice rielaborazione delle nozioni già acquisite all'università e poi messe in pratica durante la sua attività professionale pluriennale come responsabile delle risorse umane. L'insorgente ha, di fatto, conseguito una nuova formazione manageriale in ambito dirigenziale e acquisito gli strumenti idonei per gestire globalmente un'attività o un'organizzazione (e non un settore circoscritto come lo è quello delle risorse umane).

#### **E. 3.4**

Il ricorrente, come detto, dopo aver conseguito la licenza universitaria nel 1998, ha iniziato la sua attività lavorativa nel 1999 nel settore delle risorse umane dapprima presso un istituto bancario, poi in un'industria e infine nuovamente in seno ad una banca e parallelamente è stato responsabile di un modulo ("\_\_\_\_\_") alla \_\_\_\_\_. Dal 2008 è attivo professionalmente come responsabile delle risorse umane presso l'\_\_\_\_\_. Possiede quindi una pluriennale esperienza professionale come dirigente nel settore delle risorse umane. Dall'estratto del registro di commercio del Canton Ticino risulta che dal 2008 RI 1 è avente diritto di firma con procura collettiva a due in seno all'\_\_\_\_\_. Dal mese di novembre 2010, egli è anche membro (\_\_\_\_\_) con diritto di firma collettiva a due del \_\_\_\_\_. Ne consegue che, nonostante RI 1 abbia ottenuto nel 2014 un \_\_\_\_\_, la sua posizione gerarchica, ad oggi, non ha subito alcun mutamento né in seno all'\_\_\_\_\_, né nella citata \_\_\_\_\_. A ciò va aggiunto che nell'accordo sottoscritto l'11 gennaio 2013 tra l'\_\_\_\_\_ e RI 1, in cui, come visto, la società si è impegnata a finanziare parzialmente il corso \_\_\_\_\_, il dipendente si è (tra l'altro) impegnato "ad applicare sul lavoro le nozioni ricevute, in modo concreto ed in perfetta regola" (doc. 2 annesso al presente ricorso). Va anche tenuto presente che, come evidenziato dallo stesso ricorrente, egli è tuttora responsabile risorse umane presso l'\_\_\_\_\_, mantenendo pertanto la medesima posizione professionale in seno alla società anche dopo il conseguimento dell'\_\_\_\_\_. Trattasi di una professione di grado gerarchico elevato (comprovato anche dallo stipendio percepito nel periodo fiscale litigioso, allorquando non aveva ancora conseguito il diploma post-universitario) con numerose mansioni di gestione e di responsabilità (funzioni manageriali) all'interno di una grande impresa \_\_\_\_\_, avente in particolare lo scopo di produrre, trasportare e commercializzare \_\_\_\_\_. Si è dunque in presenza di un settore sollecitato da innumerevoli cambiamenti, in cui occorre necessariamente tenersi al passo con i tempi, anche nel settore delle risorse umane. Anche considerando le sue esperienze professionali e l'attività esercitata nel momento dell'iscrizione al Master, si deve allora concludere che la frequenza dell'EMBA ha consentito al ricorrente di acquisire nuove conoscenze, in settori diversi da quello della

gestione delle risorse umane. In questa prospettiva, il suo caso non può essere assimilato a quello del giurista fiscalista, di cui si è occupato il Tribunale federale nella sentenza del 25 giugno 2014, precedentemente citata (v. supra, consid. 2.3). L'insorgente non beneficiava infatti di un'esperienza professionale riconosciuta di numerosi anni nei settori della pianificazione e della strategia d'impresa, prima di intraprendere la formazione litigiosa (cfr. anche la sentenza del TF n. 2C\_588/2015 del 1° febbraio 2016, in RDAF 2016 II p. 160, consid. 4.5). Una conclusione diversa avrebbe tutt'al più potuto giustificarsi qualora il ricorrente, invece di iscriversi al Master in Business Administration, ne avesse frequentato uno proprio nel settore delle risorse umane, come per esempio il Master of Advanced Studies in Human Capital Management (nato nel 2006 dall'esigenza, più volte espressa dagli stessi operatori ticinesi delle Risorse Umane di disporre di una formazione ad hoc in grado di valorizzare una professione fino ad allora non particolarmente curata a livello universitario). La questione non merita tuttavia di essere ulteriormente approfondita.

### **E. 3.5**

Tenuto conto delle precedenti considerazioni, nonostante abbia (per il momento) mantenuto la medesima professione di responsabile risorse umane presso l'\_\_\_\_\_ dopo aver conseguito l'EMBA nel 2014, il ricorrente ha indubbiamente migliorato le sue possibilità di carriera sul lungo periodo, potendo potenzialmente assumere un'altra posizione professionale di grado gerarchico più elevato, con responsabilità più estese e anche una remunerazione più elevata. Non essendo legato da vincoli contrattuali con l'\_\_\_\_\_, egli potrebbe potenzialmente cambiare il posto di lavoro e ambire a una posizione dirigenziale (gestione di impresa) non solo all'interno della stessa società, ma anche presso altre ditte. La sua formazione post-laurea non può di conseguenza essere considerata come un semplice aggiornamento o perfezionamento delle sue conoscenze in ambito delle risorse umane, ma piuttosto come un potenziale avanzamento in ambito dirigenziale nella gestione globale di un'attività oppure di un'organizzazione.

### **E. 3.6**

Alla luce di quanto sopra esposto, si può quindi concludere che l'importo di fr. 5'168.25, corrispondente ai costi affrontati da RI 1 nel 2013 per frequentare l'EMBA, costituisce nel caso concreto una spesa di formazione e non di mero perfezionamento, e in quanto tale non è deducibile dal reddito imponibile (art. 33 lett. b LT; art. 34 lett. b LIFD).

### **E. 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: La segretari a :