

# TI\_GERICHTE 80.2017.160 vom 21. Oktober 2019

TI Tribunale d'appello, 2019-10-21, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2017.160](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2017.160)

FR: TI\_GERICHTE 80.2017.160 du 21 octobre 2019

IT: TI\_GERICHTE 80.2017.160 del 21 ottobre 2019

## Erwägungen

### E. 1

per tutto il periodo fiscale 2014, rilasciate rispettivamente da \_\_\_\_\_ e da \_\_\_\_\_;

·copia del Regolamento spese di \_\_\_\_\_ completo ed approvato dalla Divisione delle contribuzioni;

·copia del ■Regolamento del rapporto di impiego del personale della \_\_\_\_\_■ in vigore nel 2014;

·copia di eventuali Regolamenti spese esistenti nell■ambito del rapporto contrattuale con \_\_\_\_\_

### Diritto

Secondo l■art. 3 del decreto esecutivo citato, sono considerate spese di trasporto quelle causate al contribuente per trasferirsi dal luogo di domicilio a quello in cui lavora. Le relative deduzioni sono così stabilite:

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 che eccede i 15'000 km).

Anche per l■imposta federale diretta è deducibile la spesa effettiva del mezzo pubblico per il trasporto dal luogo di domicilio a quello di lavoro (art. 5 cpv. 1 dell■Ordinanza del 10 febbraio 1993). Lo stesso vale in caso di uso di un veicolo privato (art. 5 cpv. 2 dell■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 (nel 2014: fr. 700.■ all■anno per la bicicletta e il motorino, fr. 0,40 al km per la motocicletta e fr. 0,70 al km per l■automobile).

2.3.2.

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.

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. le sentenze TF n. 2C\_477/2009 dell'8 gennaio 2010, consid. 3.3.; n.2C\_807/2011 del 9 luglio 2012, 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 n. 2P.254/2002 del 12 maggio 2003, consid. 4.2).

7. Il ricorrente si appella al fatto che, rispetto ai periodi fiscali precedenti, la prassi sarebbe stata applicata in maniera più restrittiva.

L'autorità fiscale non è tuttavia vincolata dalle decisioni adottate nei periodi fiscali precedenti. Va al proposito ricordato che 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 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 2C\_260/2008 del 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 p. 793, consid. 2).

Motivo per cui, pure questa censura non può essere tutelata.

- municipio di \_\_\_\_\_.

per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello

Il presidente: Lasegretaria:

### E. 1.1

RI 1 svolge la professione di broker assicurativo. Egli ha la mansione di consulente esterno alla clientela. Nel periodo fiscale 2014 era legato, sino alla fine del mese di luglio 2014 alla \_\_\_\_\_ e poi, dal 1.°8.2014 aveva sottoscritto un nuovo contratto, sempre nel medesimo campo lavorativo con \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_. Nonostante le modalità di remunerazione previste dai contratti, con una parte fissa (dipendente dalle commissioni

relative ai contratti assicurativi stipulati l'anno precedente) ed una variabile, occorre anzitutto sottolineare che quella esercitata dall'insorgente è comunque un'attività lucrativa dipendente.

### **E. 1.2**

La giurisprudenza ha più volte indicato quali sono gli elementi da valutare per poter stabilire se ci si trova confrontati ad un'attività di tipo dipendente o indipendente: nel caso di attività indipendente il contribuente, organizza in maniera libera il lavoro, a proprio rischio e pericolo (che può essere esercitato a tempo pieno o parziale), utilizzando il lavoro ed il capitale come fattori di produzione con lo scopo di realizzare un profitto. Gli indicatori sono ad esempio l'occupazione di personale, l'entità degli investimenti, la clientela diversificata e mutevole e l'esistenza di locali commerciali propri (sentenza 2C\_389/2018 del 9.5.2019, consid. 2.1.; DTF 138 II 251 consid. 2.4.2.).

### **E. 1.3**

Contratto di lavoro con \_\_\_\_\_

#### **E. 1.3.1**

Come visto in precedenza RI 1 ha lavorato alle dipendenze della \_\_\_\_\_ dal 1.1.2014 al 31.7.2014. Con questo datore di lavoro il contribuente aveva sottoscritto il 18.5.2010 un contratto di collaborazione, entrato in vigore il 1°.9.2010. Nelle premesse veniva indicato che RI 1 svolge l'attività di consulenza e di intermediazione nell'ambito assicurativo in qualità di consulente del servizio esterno (CSE). Lo stesso era regolarmente iscritto al Registro degli intermediari assicurativi dell'Autorità federale di vigilanza dei mercati finanziari. Nell'accordo veniva anche indicato: "(...) nell'ambito della summenzionata attività il CSE mette a disposizione della propria clientela un servizio professionalmente qualificato nel settore della consulenza e dell'intermediazione assicurativa e \_\_\_\_\_ presta la propria collaborazione al CSE e alla sua clientela, secondo le modalità previste dal presente accordo".

#### **E. 1.3.2**

Nel certificato di lavoro allestito dalla \_\_\_\_\_ per il 2014 veniva indicato, nelle osservazioni: "Luogo di lavoro \_\_\_\_\_".

#### **E. 1.3.3**

In merito alla remunerazione del consulente viene stabilito, all'articolo 5 dell'accordo di collaborazione: "Quale corrispettivo per l'attività esercitata \_\_\_\_\_ si impegna a versare al CSE una percentuale su base annua delle commissioni generate dal portafoglio clienti del CSE per i rami assicurativi generali, vita collettiva e di persone, rispettivamente una provvigione unica sulle commissioni delle assicurazioni vita individuali generali generate dal portafoglio clienti del CSE, secondo l'Allegato 1 del presente accordo". All'allegato 1 al contratto viene indicato che le commissioni sono del 50% per i rami assicurativi generali, vita collettiva e di persone; del 60% del ramo vita individuale; del 30% per 5 anni per tutti i rami al termine della collaborazione attiva. Veniva inoltre pattuito un anticipo di commissioni di fr. 20'000.- lordi mensili per il 2010.

#### **E. 1.3.4**

Secondo l'art. 6 del contratto, \_\_\_\_\_ si impegna a liquidare l'importo di cui all'art. 5 entro il 31.3 dell'anno successivo a quello del conteggio. La \_\_\_\_\_ versa inoltre

mensilmente un importo fisso lordo per 12 mensilità, così come previsto all'Allegato 1.

#### **E. 1.3.5**

All'art. 12 del contratto in parola viene espressamente indicato: Quanto non precisato nel presente contratto viene stabilito dalle norme del Codice delle Obbligazioni svizzero. (...)

#### **E. 1.4**

Contratto di lavoro con \_\_\_\_\_

##### **E. 1.4.1**

In data 21.7.2014 RI 1 concludeva un contratto di lavoro con la \_\_\_\_\_, in vigore dal 1.8.2014. Il contribuente veniva assunto con la funzione di collaboratore del servizio esterno con il compito di svolgere attività di acquisizione, consulenza e gestione della clientela in ambito assicurativo (pto. 3).

##### **E. 1.4.2**

Il punto 4 del contratto prevede, in merito al luogo di lavoro quanto segue: "Il luogo di lavoro abituale è presso la sede di \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_. La ditta può stabilire un altro luogo abituale di lavoro presso altri suoi uffici nel Cantone".

##### **E. 1.4.3**

Il punto 7 del contratto prevede di principio la remunerazione sulla base di provvigioni, con la base di un importo minimo fisso di fr. 36'000.-, pagabile in dodici mensilità, valido anche quale acconto non rimborsabile sulle provvigioni (7.1. e 7.2.). In merito alle provvigioni, il punto 7.3. del contratto prevede che la \_\_\_\_\_ versa al collaboratore una percentuale su base annua delle commissioni versate dalle compagnie assicurative generate dalla clientela attribuita dalla \_\_\_\_\_ al collaboratore, nonché le consulenze procacciate, secondo quanto previsto nell'Allegato 1.

##### **E. 1.4.4**

Il punto 7.4. del contratto stabilisce che ogni anno, entro marzo, \_\_\_\_\_ stabilisce l'acconto delle provvigioni che saranno poi versate mensilmente per il successivo periodo di 12 mesi. Di principio esso corrisponde all'80% dell'importo delle provvigioni maturate l'anno precedente, dedotto l'importo fisso di cui al punto 7.2. e le provvigioni non ricorrenti. Per il primo anno d'impiego le parti stabiliscono di comune accordo l'importo dell'acconto. Entro fine giugno \_\_\_\_\_ allestisce il conteggio delle provvigioni maturate durante l'anno civile precedente e provvede al pagamento del saldo. All'inizio del rapporto lavorativo il primo conteggio è posticipato di un anno.

##### **E. 1.4.5**

Al punto 14 veniva indicato che il collaboratore prende atto dell'esistenza di un regolamento relativo al personale e allo svolgimento dell'attività lavorativa.

##### **E. 1.4.6**

Al punto 16, "Disposizioni finali", veniva specificato che al contratto si applica esclusivamente il diritto materiale svizzero ed inoltre gli allegati sono parte integrante del contratto.

#### **E. 1.5**

Nell'Allegato 2, veniva inoltre specificato che, in deroga al punto 7 del contratto, l'importo fisso lordo di cui al punto 7.2. e l'anticipo lordo mensile di cui al punto 7.4. venivano garantiti al collaboratore esterno dal 1°8.2014 sino al 31.12.2014. In particolare il salario lordo mensile veniva stabilito in fr. 16'000.-.

#### **E. 1.6**

Questa Camera ha richiesto a RI 1 di voler produrre le buste paga per tutti i mesi del 2014. Le stesse sono state trasmesse l'8.3.2014 da parte della \_\_\_\_\_ per quanto concerne il rapporto lavorativo con \_\_\_\_\_, egli ha ricevuto uno stipendio "provvigioni soggette" di fr. 16'000.- (fatti salvo i mesi di gennaio e febbraio, fr. 15'000.- conguagliati poi con un versamento di fr. 2'000.- con la busta paga del mese di marzo). Per quanto concerne il contratto con \_\_\_\_\_, il salario mensile era di fr. 16'000.-. Per entrambi i contratti, dalla remunerazione mensile sono stati trattenuti tutti gli oneri sociali, compresi i versamenti al 2° pilastro.

#### **E. 1.7**

Come visto dai contratti, il salario mensile versato durante l'anno è legato alle commissioni del portafoglio clienti del broker assicurativo. Per la loro tipologia, quelli sottoscritti dal ricorrente con i suoi datori di lavoro costituiscono contratti di lavoro. Secondo l'art. 347 cpv. 1 CO, mediante il contratto d'impiego del commesso viaggiatore, questi si obbliga, per conto d'un commerciante, industriale o capo d'azienda d'altro genere gestita in forma commerciale, a trattare o concludere fuori dei locali dell'azienda affari di qualsiasi natura, contro remunerazione. L'art. 349 a CO prevede che il datore di lavoro deve pagare al commesso viaggiatore un salario consistente in uno stipendio fisso, con o senza provvigione (cpv. 1) e che un accordo scritto, secondo il quale il salario consiste esclusivamente o principalmente in una provvigione, è valido solamente se questo costituisce una remunerazione adeguata dei servizi del commesso viaggiatore (cpv. 2). Nei contratti prodotti dai ricorrenti vengono ad esempio fissati gli obblighi del collaboratore nei confronti del datore di lavoro, il luogo di lavoro, il pagamento dei contributi sociali, le vacanze, il rapporto con i clienti, il rapporto di subordinazione in merito ai contratti assicurativi e la necessità per esempio di interpellare il datore per ricevere l'autorizzazione per le conferme di coperture, per i pagamenti di premi, per la cura di sinistri, come pure per le iniziative inerenti articoli, pubblicità, sponsor.

#### **E. 1.8**

Ne consegue che le spese professionali fatte valere dal contribuente devono essere analizzate, dal punto di vista fiscale, sulla base degli art. 25 cpv. 1 LT e 26 cpv. 1 LIFD, che prevedono le deduzioni dal reddito dell'attività lucrativa dipendente.

#### **E. 2.1**

Secondo gli articoli 25 cpv. 1 LT e 26 cpv. 1 LIFD, nella versione in vigore fino al 31.12.2015, 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.

#### **E. 2.2**

Le stesse sono precisate dal decreto esecutivo concernente l'imposizione delle persone fisiche (quello valido per il periodo fiscale 2014 qui in esame è del 23 dicembre 2013), segnatamente dagli articoli 2 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. 2 del decreto esecutivo cantonale e l'art. 1 dell'Ordinanza del 10 febbraio 1993, le spese professionali deducibili sono, più in generale, quelle necessarie al conseguimento del proprio reddito e in rapporto di causalità diretta con quest'ultimo. 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. 2.3.1**

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 n. 2P.254/2002 del 12 maggio 2003, consid. 4.2).

### **E. 2.3.2**

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. 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. le sentenze TF n. 2C\_477/2009 dell'8 gennaio 2010, consid. 3.3.; n. 2C\_807/2011 del 9 luglio 2012, consid.

### **E. 2.4**

Secondo l'articolo 4 del decreto esecutivo citato sono considerate spese supplementari per doppia economia domestica quelle causate al contribuente quando non può consumare un pasto principale al proprio domicilio; la relativa deduzione è ammessa se il luogo di lavoro è a notevole distanza da quello di domicilio oppure quando, per le condizioni imposte dall'attività professionale, la pausa per i pasti è tale da non permettere al contribuente di rientrare a domicilio. La deduzione è stabilita come segue: a) se il contribuente rientra ogni giorno a domicilio, per ogni pasto principale consumato fuori casa: fr. 15.– il giorno o fr. 3'200.– l'anno se i pasti a mezzogiorno sono consumati regolarmente fuori casa; b) se il contribuente soggiorna al luogo di lavoro durante i giorni lavorativi ma rientra regolarmente al proprio domicilio fiscale il fine settimana, per ogni pasto consumato fuori casa: fr. 15.–,

vale a dire fr. 30.–. Per l'imposta federale diretta l'Ordinanza del DFF sulla deduzione delle spese professionali delle persone esercitanti un'attività lucrativa dipendente ai fini dell'imposta federale diretta, l'art. 6, "Spese supplementari per pasti" prevede al cpv. 1 che nel caso di spese supplementari per pasti, è concessa esclusivamente la deduzione forfettaria di cui all'articolo 3: a. quando il contribuente non può prendere il pasto principale a casa propria poiché il luogo di domicilio e quello di lavoro si trovano a una notevole distanza o perché la pausa per il pasto è troppo breve; o b. in caso di lavoro a turni o notturno a orario continuo. Secondo l'art. 3 dell'Ordinanza, il Dipartimento federale delle finanze fissa le deduzioni forfettarie (art. 5 cpv. 3, art. 6 cpv. 1 e 2, art. 7 cpv. 1, art. 9 cpv. 2 e art. 10) e le pubblica in appendice alla presente ordinanza. Nell'Appendice viene espressamente indicato, per le spese supplementari per pasti che vengono accordati per ogni pasto principale rispettivamente al giorno fr. 15.- e all'anno fr. 3'200.-.

### **E. 2.5**

Per l'imposta federale diretta, secondo l'art. 7 dell'Ordinanza sulle spese professionali, sono considerate altre spese professionali per le quali è possibile rivendicare la deduzione forfettaria di cui all'articolo 3 della stessa ordinanza, le spese richieste dall'esercizio dell'attività professionale per attrezzi e strumenti di lavoro (compresi hard e software EED), riviste e libri specializzati, l'uso di una camera privata per scopi professionali, abiti di lavoro, l'usura particolare delle scarpe e degli abiti, lavori pesanti, ecc. Sono salve la giustificazione di spese più elevate (art. 4) nonché la deduzione di spese di perfezionamento o di riqualificazione professionale (art. 8). In materia di imposta cantonale, sono considerate "altre spese professionali" quelle necessarie all'esercizio della professione che sono sopportate dal contribuente per l'acquisto di attrezzi e strumenti di lavoro (compresi hard- e software), di riviste e libri specializzati, per l'uso di una camera privata a scopi professionali, per abiti di lavoro, per l'usura particolare delle scarpe e degli abiti, per lavori pesanti, ecc. (art. 7 cpv. 1 del decreto esecutivo concernente l'imposizione delle persone fisiche del 23 dicembre 2013, valido per il periodo fiscale 2014, pubblicato in BU 1/2014). La relativa deduzione è ammessa nella misura complessiva di fr. 2'500.- l'anno oppure delle spese effettive. In quest'ultimo caso devono essere giustificate la totalità delle spese e la loro necessità professionale (art. 7 cpv. 2 del decreto citato). La deduzione complessiva è infine dimezzata se l'attività lucrativa dipendente è esercitata per meno di sei mesi all'anno o con un grado di occupazione inferiore al 50% (art. 7 cpv. 3 decreto citato).

### **E. 3.1**

Come visto, in entrambi i contratti in vigore nel 2014 viene esplicitamente fatto rinvio alle norme del Codice delle obbligazioni in materia.

### **E. 3.2**

Come visto, i contratti di lavoro in discussione prevedono una remunerazione parzialmente mediante provvigioni. Anche al contratto d'impiego del commesso viaggiatore si applicano a titolo completo le disposizioni generali sul contratto individuale di lavoro (art. 355 CO), fra le quali quelle relative alle spese da rimborsare (cfr. anche Senti, Schweizer Vertragshandbuch 2017, Handelsreisendenvertrag, n. 13.1). Per quanto concerne i commessi viaggiatori, la legge definisce tuttavia nulli gli accordi secondo i quali il rimborso delle spese è compreso, in tutto o in parte, nello stipendio fisso o nella provvigione (art. 349 d cpv. 2 CO).

#### **E. 3.2.1**

Il datore di lavoro deve rimborsare al lavoratore tutte le spese rese necessarie dall'esecuzione del lavoro e, se è occupato fuori del luogo di lavoro, anche le spese di sussistenza (art. 327 a cpv. 1 CO). Mediante accordo scritto, contratto normale o contratto collettivo può essere convenuto o stabilito un rimborso in forma d'indennità fissa, come diarie o indennità complessive settimanali o mensili, a condizione che copra tutte le spese necessarie (art. 327 a cpv. 2 CO). L'art. 327 a cpv. 3 prevede inoltre che è nullo ogni accordo, per il quale il lavoratore abbia a sopportare interamente o in parte le spese necessarie.

### **E. 3.2.2**

Le spese necessarie all'esecuzione del lavoro comprendono ad esempio le spese postali, le spese di telefono, le spese di trasferta, oppure l'acquisto di vestiti speciali. Nei casi in cui il rimborso delle spese non avviene in maniera forfettaria, spetta al lavoratore presentare i giustificativi di spesa. Quest'ultimo deve stabilire sia la necessità, sia l'importo delle spese sostenute. Per evitare delle frodi, il datore di lavoro può anche esigere la presentazione dei giustificativi originali (Wylser/Heinzer, *Droit du travail*, 3 a ed., p. 298). Quando invece le parti convengono un rimborso forfettario delle spese, il datore di lavoro parte dall'idea che il forfait copra tutti i costi: tale presunzione è data sino a che il lavoratore non formuli in senso contrario delle obiezioni. Tale principio è inoltre valido sino a quando il datore di lavoro non possa ragionevolmente rendersi conto che il forfait è insufficiente. Come visto, secondo l'art. 327 a cpv. 3 CO, gli accordi in virtù dei quali il lavoratore deve sopportare tutte o parte delle spese necessarie al lavoro sono nulli. Ciò risulta chiaramente dal testo della norma, che è di natura imperativa (Wylser/Heinzer, *op. cit.*, p. 300-301).

### **E. 3.3**

Secondo l'art. 327 b CO (veicoli a motore), se il lavoratore, d'intesa con il datore di lavoro, si serve per il suo lavoro di un veicolo a motore, proprio o messo a sua disposizione dal datore di lavoro, egli ha diritto al rimborso delle spese correnti d'esercizio e di manutenzione, nella misura in cui il veicolo è adoperato per il lavoro (cpv. 1). Se il lavoratore, d'intesa con il datore di lavoro, mette a disposizione un veicolo a motore, gli devono inoltre essere rimborsati le tasse pubbliche sul veicolo, i premi dell'assicurazione per la responsabilità civile e un'equa indennità per l'usura del veicolo, nella misura in cui questo è adoperato per il lavoro (cpv. 2).

### **E. 3.4**

L'art. 327 c CO (esigibilità) prevede che il rimborso delle spese, secondo il conteggio del lavoratore, deve essere effettuato con il pagamento del salario, in quanto non sia convenuto o d'uso un termine più breve (cpv. 1). Se il lavoratore sopporta regolarmente spese per l'adempimento degli obblighi contrattuali, anticipazioni adeguate devono essergli pagate a intervalli determinati ma almeno ogni mese (cpv. 2).

### **E. 3.5**

L'art. 362 CO, che menziona le "disposizioni inderogabili a svantaggio del lavoratore", menziona, al capoverso 1, fra le disposizioni cui "non può essere derogato a svantaggio del lavoratore mediante accordo, contratto normale o contratto collettivo di lavoro", l'art. 327 a cpv. 1 CO (rimborso delle spese in generale), l'art. 327 b cpv. 1 CO (rimborso delle spese per uso di veicoli a motore) e l'art. 327 c cpv. 2 CO (anticipazioni per spese).

### **E. 4.1**

Va ricordato anzitutto che le spese professionali del lavoratore dipendente, deducibili secondo gli articoli 25 cpv. 1 LT e 26 cpv. 1 LIFD non si identificano con le spese che il datore di lavoro è obbligato a rimborsare secondo gli articoli 326a e seguenti CO. Un criterio di delimitazione generalmente riconosciuto fra le nozioni di spese professionali e di spese (eseguite nell'interesse del datore di lavoro) non esiste ( Bosshard , Die steuerliche Behandlung von Spesenvergütungen im Lohnausweis und im Veranlagungsverfahren, in: StR 51/1996 p. 557, in particolare p. 561; inoltre Bosshard/Mösli , Der neue Lohnausweis, Das Handbuch für die Praxis, Berna 2007, p. 91). In dottrina si sottolinea come le spese professionali siano essenzialmente costi sostenuti dal dipendente prima dell'inizio (effettivo) o dopo la fine (effettiva) del lavoro oppure che insorgono in generale durante lo svolgimento dell'attività lavorativa, mentre le spese che devono essere rimborsate dal datore di lavoro sono quelle che il dipendente deve sostenere nell'ambito dell'esecuzione di un concreto "mandato" di servizio, cioè essenzialmente durante l'orario di lavoro ( Bosshard , op. cit., p. 561).

#### **E. 4.2**

Nel caso esposto in narrativa, RI 1 ha presentato, sia per quanto concerne il rapporto lavorativo in essere con \_\_\_\_\_ che per quello con \_\_\_\_\_ delle attestazioni nelle quali i datori di lavoro hanno dichiarato quanto segue (cfr. scritti 24.7.2014 di \_\_\_\_\_ e del 12.5.2016 di \_\_\_\_\_): Egregio Signor RI 1, come richiesto le confermiamo che il suo contratto di lavoro, e dunque la nostra società, non prevede rimborsi per i Consulenti del servizio esterno; nello specifico i costi per il suo ruolo di Consulente alla clientela, che comporta fra gli altri la verifica in loco dei rischi, la consulenza e la gestione dei clienti con l'accompagnamento dei nostri esperti e di quelli delle Compagnie d'assicurazioni, sia per l'aspetto tecnico sia per quello legato ai sinistri, sono a suo carico. Confermiamo che l'espletamento di tali incarichi prevede l'indispensabile sua presenza presso i luoghi di rischio, rispettivamente presso i clienti. L'attività viene dunque svolta in parte all'interno dell'ufficio, ma soprattutto all'esterno, anche oltre i confini cantonali. Infine confermiamo di non averle versato alcun rimborso spese; le spese di trasporto, quelle per le trasferte professionali, come pure quelle sostenute per un eventuale ufficio fuori dai locali messi a disposizione della nostra società e quelle di promozione dell'attività sono a suo carico.

#### **E. 4.3.1**

Come esposto nei fatti, questa Camera si è rivolta, il 27.3.2019 alla Divisione delle contribuzioni in merito all'esistenza ed all'approvazione del Regolamento spese della \_\_\_\_\_. Con risposta 6.5.2019 l'autorità fiscale ha trasmesso il Regolamento spese generale e quello per i dirigenti esistenti ed approvati per il periodo fiscale 2014. Al qui contribuente – non essendo stato, a conoscenza di questa Camera, dirigente della \_\_\_\_\_ – si applicava, nel periodo fiscale 2014, il Regolamento spese generale. Dal Regolamento in questione si apprende cosa veniva considerato "spesa" da parte del datore di lavoro: "(...) sono considerate spese quei costi che i dipendenti sopportano nell'interesse del datore di lavoro. Tutti i dipendenti sono tenuti a contenere al massimo le spese considerate dal presente regolamento. Le spese che non sono necessarie all'esecuzione del lavoro non sono assunte dalla \_\_\_\_\_: esse devono essere sostenute dai dipendenti stessi". Sempre nel Regolamento veniva puntualizzato il rimborso spese legate all'utilizzo della propria autovettura (punto 2.4.). In particolare veniva precisato: "(...). I costi per l'uso dell'automobile privata rispettivamente di un taxi per i viaggi di lavoro sono indennizzati solo quando il loro uso comporta un notevole risparmio di tempo e/o di costi

rispettivamente quando l'uso dei mezzi di trasporto pubblici non è ragionevole. Se, nonostante la rete dei trasporti pubblici sia buona, è utilizzata la propria automobile oppure un taxi sono rimborsati unicamente i costi del mezzo di trasporto pubblico. Ritenuto che ogni dipendente della \_\_\_\_\_ deve possedere un'auto propria per recarsi dai clienti, si fissa un'indennità chilometrica di CHF 0.70 al chilometro”.

#### **E. 4.3.2**

Anche per quanto concerne il vitto, al punto 3 del Regolamento veniva dettagliato il rimborso dei costi effettivi a cui aveva diritto il dipendente, senza superare tuttavia gli importi di fr. 15.- per la colazione, di fr. 35.- per il pranzo e di fr. 40.- per la cena. Inoltre veniva espressamente indicato: “ Per quei dipendenti che passano circa il 40% fino al 60% del loro tempo di lavoro nel servizio esterno e che ricevono un'indennità per il pranzo, sarà annotata una corrispondente indicazione nel certificato di salario. Per quei dipendenti che passano oltre il 70% del loro tempo di lavoro nel servizio esterno e che ricevono un'indennità per il pranzo, sarà annotata, nello spazio del certificato di salario riservato alle osservazioni, la seguente indicazione: “Pranzo pagato dal datore di lavoro ”.

#### **E. 4.3.3**

Al punto 5 del Regolamento venivano indicati gli “Altri costi”, i costi di rappresentanza. In merito agli inviti dei clienti ai dipendenti si specificava come bisognava – in regola generale – usare prudenza: “ I costi che ne derivano devono essere sempre coperti dagli interessi commerciali. Nella scelta delle località occorre avere particolare riguardo all'importanza commerciale del cliente rispettivamente del partner commerciale, come pure degli usi locali ”. Veniva inoltre precisato che rimborsati erano i costi effettivi e che era necessario prendere nota delle generalità e titolo di tutte le persone presenti e dell'azienda che rappresentano, come anche del nome e del luogo del locale, nonché del giorno dell'invito. Le spese di rappresentanza avrebbero dovuto essere indennizzate solo se precedentemente autorizzate dal direttore. Per quanto atteneva alle piccole spese (del tipo le tasse di parcheggio, le telefonate professionali lungo il percorso ecc.) venivano rimborsate su presentazione del giustificativo originale eccezionalmente di un giustificativo proprio sino ad un importo massimo di fr. 20.-.

#### **E. 4.3.4**

Il punto 7 del Regolamento, che veniva rivisto dalla Divisione delle contribuzioni prevedeva: “Il Regolamento spese della \_\_\_\_\_ è approvato dalla Divisione delle contribuzioni del Cantone Ticino. In base a questa approvazione la \_\_\_\_\_ rinuncia ad attestare nei certificati di salario dei dipendenti le spese calcolate conformemente agli importi effettivi”.

#### **E. 4.4**

Vi è un'evidente contraddizione fra la circostanza che i datori di lavoro dell'insorgente, in particolare la \_\_\_\_\_ SA, abbiano adottato dei regolamenti delle spese e ne abbiano chiesto l'approvazione all'autorità fiscale cantonale, ed il fatto che gli stessi datori di lavoro abbiano dichiarato, su richiesta del loro collaboratore, di non prevedere “rimborsi per i Consulenti del servizio esterno”. Non si comprende come sia possibile che, proprio per la categoria di dipendenti per cui la legge prevede la massima tutela del diritto al rimborso delle spese (per i commessi viaggiatori, il già citato art. 349 d cpv. 2 CO dichiara nullo un accordo secondo cui il rimborso delle spese è compreso, in tutto o in parte, nello stipendio fisso o nella provvigione), i datori di lavoro non applichino il regolamento delle spese che

pure hanno adottato e sottoposto per approvazione alla Divisione delle contribuzioni. In ogni caso, non compete all'autorità fiscale né a questa Corte di verificare le ragioni per cui i contraenti abbiano concordato delle condizioni retributive che sono in contrasto con le disposizioni legali stabilite a tutela del dipendente. Ciò che è determinante, ai fini della definizione del reddito imponibile del ricorrente, è che le spese di cui quest'ultimo chiede la deduzione rientrano fra quelle "rese necessarie dall'esecuzione del lavoro", che la legge obbliga il datore di lavoro a rimborsare al dipendente. Nella misura in cui il ricorrente non ha ottenuto dal suo datore di lavoro delle indennità sufficienti a coprire i costi sostenuti, è infatti escluso che possa avvantaggiarsene a livello di deduzioni sociali (sentenze del TF 2C\_630/2012 del 20 febbraio 2013 consid. 2.6; 2C\_260/2008 del 6 agosto 2008 consid. 3.1; 2A.2/2006 del 17 maggio 2006 consid. 2.1.2). Le sole deduzioni che possono entrare in considerazione sono quelle che si riferiscono alle spese professionali previste dagli articoli 25 cpv. 1 LT e 26 cpv. 1 LIFD.

### E. 5.1

Stando così le cose, bisogna verificare se, ed eventualmente in quale misura RI 1 può dedurre dal reddito le spese da lui fatte valere con il formulario \_\_\_\_\_. In particolare, il contribuente, ha stabilito come segue i costi da lui personalmente sostenuti: A. Spese di trasporto Auto: 25'000 km di percorrenza, a fr. 0.70/km fr. 17'500.-  
 Assicurazione casco totale: fr. 1'470.-  
 Parchimetri: fr. 180.- Altri oneri (servizi, manutenzione, gomme, spese di natura eccezionale) fr. 4'690.- B. Spese di trasferta  
 Spese per pasti fuori casa fr. 3'200.- Spese per pasti e bibite con clienti fr. 7'300.- Altri oneri (trasferta, percorsi in Svizzera interna e estero) fr. 850.- C. Spese per l'ufficio nel proprio appartamento Affitto e spese accessorie fr. 3'600.-  
 Spese per pulizia, ecc. fr. 300.- Spese telefoniche, internet fr. 640.- D. Spese per l'Ufficio fuori dall'appartamento Affitto box o garage fr. 3'520.-  
 Spese telefono fr. 1'840.- E. Diverse spese professionali Stampati, biglietti da visita, materiale di propaganda, ecc. fr. 1'030.- testi e riviste professionali fr. 990.- spese postali fr. 850.- quote di associazioni fr. 1'950.- Altri oneri (regali, omaggi, ecc.) fr. 2'110.- F. Pubblicità Inserti pubblicitari su giornali, ecc. fr. 520.- Altri oneri (contributi società, sponsor) fr. 1'150.- G. Provvigioni versate Regali in occasione di contraffari, nascite, matrimoni fr. 1'410.-

### E. 5.2

L'autorità fiscale, in relazione ai costi professionali fatti valere mediante il formulario \_\_\_\_\_, dopo aver ricordato le norme imperative del contratto di lavoro ha riconosciuto quali spese di trasporto il costo del tragitto dal domicilio alla sede di lavoro, così come indicato dai datori di lavoro, per complessivi fr. 8'246.- (tale importo è indicato nella motivazione, ma la somma effettivamente riconosciuta nella decisione su reclamo è di fr. 7'695.-). Le spese per pasti fuori casa sono state stabilite in fr. 3'200.- e sono state accordate "abbondanzialmente" altre spese professionali quali quote di associazioni, regali,

omaggi, pubblicità e provvigioni versate per complessivi fr. 7'140.-. L'autorità resistente non ha ammesso la necessità professionale delle spese: · di un ufficio presso la propria abitazione; · di un ufficio fuori dal proprio appartamento; · di cancelleria e pubblicità; · di trasporto fuori dai luoghi di lavoro di trasferta.

### **E. 5.3**

Spese le spese di trasporto dal domicilio al luogo di lavoro

#### **E. 5.3.1**

Dalla lettura dei documenti in possesso dell'autorità fiscale emerge che nel certificato di lavoro rilasciato da \_\_\_\_\_ viene espressamente indicato, al punto "15 Osservazioni" come il luogo di lavoro fosse "\_\_\_\_\_". Anche nell'ambito del contratto sottoscritto con \_\_\_\_\_ veniva espressamente indicato al punto 4 che il luogo di lavoro era a \_\_\_\_\_ presso la sede di \_\_\_\_\_ (in via della \_\_\_\_\_). Come precedentemente ricordato, nella misura in cui l'insorgente si è servito del proprio veicolo privato per il suo lavoro, d'intesa con il datore di lavoro, egli ha diritto al rimborso delle spese sopportate (art. 327 b CO). Non si tratta infatti di spese di trasporto necessarie dal domicilio al luogo di lavoro (articoli 25 cpv. 1 lett. a LT e 26 cpv. 1 lett. a LIFD). D'altra parte, fatto salvo il modulo autocompilato \_\_\_\_\_ non ha né giustificato né comprovato le trasferte richieste in deduzione, né tantomeno la loro frequenza ed ampiezza. Il ricorrente è stato sollecitato dall'autorità fiscale a produrre tutti i giustificativi comprovanti i costi professionali fatti valere con il formulario \_\_\_\_\_ già dall'autorità fiscale il 12.4.2016: le prove a sostegno degli esborsi avrebbero dovuto essere presentate in occasione dell'udienza con l'autorità resistente. Il ricorrente non ha comprovato i costi legati alle trasferte mediante l'utilizzo del veicolo da lui richieste in deduzione. Si ricorda, in questo contesto, che 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 concorrono a 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). Per quanto concerne le spese deducibili dal reddito imponibile, l'onere della prova è pertanto a carico del contribuente (cfr. p. es. la sentenza del TF 2C\_112/2014 del 15.9.2014 consid. 4.1 in fine).

#### **E. 5.3.2**

Sicché nel caso di specie l'UT ha riconosciuto correttamente quali deduzioni le spese di trasporto tra il domicilio ed il luogo di lavoro: segnatamente sino alla fine del mese di luglio del 2014 a \_\_\_\_\_ (così come del resto indicato nel certificato di lavoro di \_\_\_\_\_) e sino a \_\_\_\_\_ dal 1°.8. al 31.12.2014 (così come indicato nel certificato di lavoro con la \_\_\_\_\_). Prendendo in considerazione la distanza di 22.1 km a tratta (cfr. sito internet [www.viamichelin.it](http://www.viamichelin.it), sito consultato l'11.6.2019) tra il domicilio del contribuente e \_\_\_\_\_ per i primi 7 mesi del 2014 (per 128 giorni lavorativi, prendendo una media di 220 giorni lavorativi annuali), si ha una spesa legata all'utilizzo del veicolo privato di fr. 3'960.35 ( $[22.1 \times 2] \times 0.70 \times 128$ ). Per i restanti 5 mesi del 2014, la sede di lavoro, come ribadito in precedenza era a \_\_\_\_\_ (con una distanza a tratta dal domicilio di \_\_\_\_\_ di 42.6 km): sicché si giustifica un costo di fr. 5'486.90 ( $[42.6 \times 2] \times 0.70 \times 92$ ). In totale, le spese di trasporto di \_\_\_\_\_ per il 2014 dovrebbero pertanto ammontare a fr. 9'447.25.

#### **E. 5.3.3**

Il costo chilometrico forfetario include già tutte le spese. Per esempio, la deduzione forfetaria di 70 centesimi al chilometro, prevista dall'appendice dell'Ordinanza del Dipartimento federale delle finanze del 10 febbraio 1993 sulla deduzione delle spese professionali delle persone esercitanti un'attività lucrativa dipendente ai fini dell'imposta federale diretta (RS 642.118.1) è stabilita per una percorrenza di 15'000 km all'anno con un'automobile di circa 1600 cm<sup>3</sup> e comprende le spese fisse annuali, quali l'ammortamento del veicolo, le imposte, le assicurazioni RC e casco parziale, la locazione di un posteggio, la vignetta autostradale e le spese variabili di utilizzazione quali carburante, olio, pneumatici e servizi (cfr. la sentenza del TF 2C\_630/2012 del 20 febbraio 2013 consid. 2.2 e giurisprudenza citata).

#### **E. 5.4**

Spese supplementari necessarie per pasti fuori domicilio

##### **E. 5.4.1**

Il ricorrente fa poi valere importi molto importanti legati al consumo di pasti fuori casa con clienti. Tuttavia non compie agli atti alcun giustificativo di tali spese e non fornisce ulteriori informazioni in relazione alla necessità professionale delle stesse.

##### **E. 5.4.2**

Non si comprende la ragione per la quale l'autorità fiscale dovrebbe riconoscere fr. 7'300.- quali "spese per pasti e bibite con clienti" e ulteriori fr. 850.- quali "Altri oneri" (trasferta, percorsi in Svizzera interna e estero) – in assenza di giustificativi e spiegazioni circa la necessità di tali costi. In particolare, si rileva, ad esempio che, nel Regolamento spese della \_\_\_\_\_, al punto 5 ("Altri costi"), per poter ottenere il rimborso degli inviti ai clienti deve essere presa nota, come già indicato in precedenza, di generalità e titolo delle persone presenti, dell'azienda che rappresentano e dei rapporti commerciali con \_\_\_\_\_, nonché nome e luogo del locale e giorno dell'invito. Il fatto che il ricorrente si limiti ad indicare di non aver saputo dell'esistenza del Regolamento citato non fa assurgere le spese, che avrebbero dovuto essere rimborsate dal datore di lavoro, in quanto consumate con clienti, a "spese supplementari necessarie per pasti fuori domicilio o in caso di lavoro a turni" (articoli 25 cpv. 1 lett. b LT e 26 cpv. 1 lett. b LIFD). Sicché appare corretto riconoscere unicamente l'importo forfetario di fr. 3'200.- relativo al consumo dei pasti fuori casa.

#### **E. 5.5**

Altre spese necessarie per l'esercizio della professione

##### **E. 5.5.1**

Per quanto concerne le altre spese, RI 1 chiede in deduzione i costi legati all'ufficio a casa (tra le quali l'affitto, le spese di pulizia, le spese telefoniche ed internet). Il Tribunale federale, ancora in una recente sentenza del 31.5.2018 (TF 2C\_1033/2017, consid. 3 e riferimenti ivi citati) ha indicato che, affinché i costi per l'utilizzo di un ufficio privato presso il proprio domicilio possano essere considerati spese professionali ai sensi dell'art. 26 cpv. 1 lit. c LIFD, il contribuente vi deve svolgere regolarmente una parte sostanziale dell'attività professionale, poiché il datore di lavoro non mette a disposizione un ufficio adeguato. Al contempo il contribuente deve disporre presso il proprio domicilio di uno spazio appositamente adibito a questo scopo. Nel caso in cui un locale venga utilizzato principalmente, ma non esclusivamente a fini professionali, la parte dei costi sostenuti per

l'utilizzo deve essere ritenuta quale costo di mantenimento personale.

#### **E. 5.5.2**

Ora, nel caso di specie, vista la professione svolta dal contribuente, non si può sicuramente ritenere che quest'ultimo svolga una parte sostanziale dell'attività lucrativa al proprio domicilio privato. Il ricorrente neppure fornisce ulteriori dettagli in merito all'utilizzo del surriferito spazio. Motivo per cui le spese ad esso afferenti devono essere ritenute quali costo di mantenimento personale.

#### **E. 5.5.3**

In relazione agli esborsi legati alle spese di telefonia e di internet si rileva che, per quanto concerne il rapporto di lavoro con \_\_\_\_\_, nel Regolamento aziendale per collaboratori del Servizio Esterno al punto 2.1.9 viene indicato espressamente che gli strumenti di comunicazione e di informazione vengono messi a disposizione dell'azienda e devono essere utilizzati unicamente a scopo professionale. Per quanto concerne il rapporto lavorativo con \_\_\_\_\_, il contratto è silente in merito alla messa a disposizione dei mezzi di comunicazione (telefono e internet). Ora, il Regolamento spese della società in vigore nel 2014 indica espressamente, al punto 5.2 ("Piccole spese") che: "Nella misura in cui sono giustificate dall'attività professionale, le piccole spese, come p. es. le tasse di parcheggio, le telefonate professionali lungo il percorso, ecc. sono rimborsate su presentazione del giustificativo originale, fatto salvo per coloro che usufruiscono di un rimborso forfetario". Anche in questo caso, si deve dunque constatare che le parti contraenti dichiarano di non essersi conformati a quanto richiesto dal diritto del lavoro, che impone al datore di lavoro di rimborsare al lavoratore "tutte le spese rese necessarie dall'esecuzione del lavoro". Le spese telefoniche e di internet dovrebbero infatti essere rimborsate dal datore di lavoro. Il ricorrente non ha peraltro comprovato per il tramite di alcun giustificativo le spese che avrebbe sostenuto, contravvenendo all'onere della prova che gli incombeva.

#### **E. 5.5.4**

RI 1 chiede poi anche in deduzione quali spese per l'Ufficio fuori dall'appartamento il costo annuo per l'affitto del garage. Come visto, il costo chilometrico riconosciuto include già tutte le spese, ivi compresa la locazione di un posteggio (cfr. la sentenza del TF 2C\_630/2012 del 20 febbraio 2013 consid. 2.2 e giurisprudenza citata).

#### **E. 5.6.1**

L'autorità fiscale ha pure riconosciuto a titolo abbondanziale altre spese – senza invero che l'insorgente le comprovasse compiutamente – nella misura di ben fr. 7'140.-, importo così stabilito: quote di associazioni (fr. 1'950.-), regali e omaggi per clientela (per fr. 2'110.-) pubblicità (per fr. 520.-), sponsorizzazioni (per fr. 1'150.-), regali per contraffari, nascite, matrimoni (per fr. 1'410.-). I giustificativi prodotti sono unicamente quelli relativi ai regali. Si ricorda che per quanto concerne le spese deducibili dal reddito imponibile, l'onere della prova è a carico del contribuente (cfr. p. es. la sentenza del TF 2C\_112/2014 del 15.9.2014 consid. 4.1 in fine).

#### **E. 5.6.2**

Si deve unicamente prendere atto che l'autorità fiscale si è dimostrata estremamente generosa nel riconoscere fr. 7'140.-, in assenza di documentazione comprovante detti costi, peraltro richiesta al contribuente.

## **E. 6**

Tenuto conto di come l'autorità fiscale abbia riconosciuto unicamente fr. 7'695.- per l'utilizzo del veicolo privato del contribuente, a fronte di fr. 9'447.25 ritenuti da questa Camera (differenza di fr. 1'752.25) e d'altro canto come abbia riconosciuto altre spese effettive per fr. 7'140.-, delle quali i giustificativi sono stati presentati unicamente a concorrenza di fr. 3'520.-, nel caso di specie appare equo tutelare la decisione su reclamo, che come visto, si è mostrata finanche generosa nell'aver riconosciuto alcune delle spese richiesta in deduzione senza che fossero agli atti tutti i necessari giustificativi.

## **E. 7**

Il ricorrente si appella al fatto che, rispetto ai periodi fiscali precedenti, la prassi sarebbe stata applicata in maniera più restrittiva. L'autorità fiscale non è tuttavia vincolata dalle decisioni adottate nei periodi fiscali precedenti. Va al proposito ricordato che 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 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 2C\_260/2008 del 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 R DAT II-2003 n. 15t, consid. 5.3; sentenza 2A.62/1997 del 3 maggio 1999, in: ASA 69 p. 793, consid. 2). Motivo per cui, pure questa censura non può essere tutelata.

## **E. 8**

Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico dei ricorrenti soccombenti. 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. 1'600.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 200.- per un totale di fr. 1'800.- sono a carico dei ricorrenti. 3. Contro il presen Copia per conoscenza: - municipio di \_\_\_\_\_ per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :

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