

TI_GERICHTE 80.2018.98 vom 4. Februar 2019

TI Tribunale d'appello, 2019-02-04, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2018.98

FR: TI_GERICHTE 80.2018.98 du 4 février 2019

IT: TI_GERICHTE 80.2018.98 del 4 febbraio 2019

Erwägungen

E. 4

lett. a LT. Nel caso concreto, lo scritto del 30.6.2014 inviato dalla Divisione delle contribuzioni, del quale il contribuente aveva confermato la ricezione, era atto ad interrompere la prescrizione, prorogandola di ulteriori

E. 5

anni. In merito alle prestazioni valutabili in denaro percepite tramite la società _____, l'UT indicava di aver ripreso la somma già calcolata dalle autorità fiscali _____, pari a fr. 9'388.- e di aver imposto tale somma al 100% per l'IC ed al 60% per l'IFD. Per quanto concerneva la deduzione relativa all'utilizzo del veicolo privato per gli spostamenti tra _____ ed _____ l'UT stabiliva: “ (...) come risulta dallo scritto del 22 novembre 2010 (lettera di completamento al reclamo dell'8 novembre 2010 inviata dai contribuenti alle autorità fiscali di _____) le trasferte effettuate dal signor RI 1 a _____ avvengono insieme alla moglie che beneficia di un veicolo aziendale di conseguenza nessun costo effettivo da parte dei coniugi. (...). La presente decisione è valida, ai sensi di legge, per la signora _____, quale coniuge del Signor RI 1, solidalmente responsabile per i dovuti d'imposta”. F. Con ricorso 22/23.5.2018 (emendato con scritto 28/29.5.2018) _____ impugna la decisione su reclamo. La ricorrente precisa di essere già stata imposta per il periodo fiscale 2009 nel Canton _____. Allega a tal proposito la decisione del Canton _____. La ricorrente precisa inoltre di non aver soggiornato neppure per una notte nel Canton Ticino durante il periodo fiscale 2009. Compiega al ricorso un'ulteriore missiva 18.1.2018 trasmessa alle autorità fiscali ad _____, mediante la quale viene nuovamente confermato il domicilio _____ nel 2009. G. Con ricorso 1/4.6.2018 (emendato in data 15/18.6.2018), RI 1 impugna la decisione su reclamo IC/IFD 2009, eccependo anzitutto l'intervenuta prescrizione del diritto di tassare. In particolare, ritiene che la lettera del 30.6.2014 non possa essere considerata né un atto ufficiale né possa interrompere la prescrizione del diritto di tassare. Nell'atto in questione manca la dicitura: “ lettere che interrompono la prescrizione del diritto di tassare”. Nel merito della decisione, il ricorrente contesta il mancato accoglimento della deduzione legata all'utilizzo del veicolo privato per le trasferte aziendali tra _____ e _____: indica che _____ non era domiciliata ad _____ per il periodo fiscale 2009. Le trasferte ad _____ non avvenivano pertanto con il veicolo aziendale di _____. H. Con osservazioni 21.6/2.7.2018, l'UT ribadisce che per il periodo fiscale 2009 non è intervenuta alcuna prescrizione del diritto di tassare: la stessa è stata interrotta mediante scritto del 30.6.2014, con il quale si comunicava a RI 1 che per procedere all'emissione delle decisioni di tassazione per i periodi fiscali dal 2009 al 2012 si sarebbe dovuta attendere la decisione su reclamo del Canton _____. Il ricorrente ha peraltro confermato di aver ricevuto tale informazione con lo scritto 30.3.2018. Un ulteriore scritto

interruttivo della prescrizione era stato trasmesso al ricorrente il 2.12.2015. In merito alla questione dell'imposizione congiunta dei coniugi per il periodo fiscale 2009 l'autorità fiscale elenca tutta una serie di affermazioni e atti presentati dai ricorrenti dai quali non veniva in nessun caso palesata una separazione di fatto. In aggiunta a ciò, da una verifica effettuata presso la cancelleria comunale di _____, unicamente il 1°.1.2010 è stata registrata la separazione volontaria dei coniugi RI 1. In merito alle spese di viaggio fatte valere, l'autorità fiscale indica che nel 2009 RI 1 era stipendiato dalla _____ di _____: dal regolamento spese approvato il 14.1.2008 da parte della Divisione delle contribuzioni, risulta che al personale dirigente può essere messa a disposizione un'automobile di servizio. In merito all'attività accessoria esercitata presso _____ l'autorità fiscale ha deciso di non riconoscerle ritenuto che mediante affermazioni del 22.10.2010 risultavano essere a carico della ditta. Diritto 1. 1.1. Nei ricorsi presentati dai coniugi _____ vengono sollevate le seguenti censure: la prescrizione del diritto di tassare, l'imposizione congiunta dei coniugi, il mancato riconoscimento delle spese di trasporto per il tragitto tra _____. 1.2. I ricorrenti ritengono che nel caso concreto sia intervenuta la prescrizione del diritto di tassare. Secondo RI 1 la decisione relativa al periodo fiscale 2009, emessa il 19.12.2017 dovrebbe, già solo per questa ragione, essere annullata. 1.3. Secondo l'art. 120 cpv. 1 LIFD, come pure secondo l'art. 193 cpv. 1 LT, il diritto di tassare si prescrive in cinque anni dalla fine del periodo fiscale. Un nuovo termine di prescrizione decorre con ogni atto ufficiale inteso all'accertamento o alla riscossione del credito fiscale, comunicato al contribuente o al corresponsabile dell'imposta (art. 120 cpv. 3 lett. a LIFD e art. 193 cpv. 4 lett. a LT). Il diritto di tassare si prescrive, in ogni caso, in quindici anni dalla fine del periodo fiscale (art. 120 cpv. 4 LIFD e art. 193 cpv. 5 LT). La nozione di atto inteso alla riscossione comprende non solo gli atti di esazione dell'imposta, ma anche tutti gli atti ufficiali intesi all'accertamento della pretesa fiscale che sono portati a conoscenza del contribuente (decisione TF del 26 novembre 1999, RDAF 56/2000 p. 212 = StE 2000 B 92.9 n. 5 = ASA 69 p. 338, consid. 2c, con riferimento a: DTF 112 Ib 88, consid. 2b, p. 9316, 97 I 167, consid. 5, p. 176). Vi rientrano, per esempio, l'invio del formulario per la dichiarazione, la diffida a inoltrare la dichiarazione, l'annuncio di una verifica e le ispezioni dei libri contabili, la notificazione di una tassazione fiscale definitiva o provvisoria, l'invito o la diffida di pagamento (RDAF 56/2000 p. 212 = StE 2000 B 92.9 n. 5 = ASA 69 p. 338, consid. 2c, con riferimento a: Känzig/Behnisch, Die direkte Bundessteuer, 2ª ediz., n. 10 ad art. 128 DIFD). Nella menzionata sentenza del 1999, il Tribunale federale ha stabilito che anche una comunicazione ufficiale con la quale viene unicamente annunciata l'intenzione di procedere ad un'ulteriore tassazione vale come atto di esazione suscettibile di interrompere il corso della prescrizione (RDAF 56/2000 p. 212 = StE 2000 B 92.9 n. 5 = ASA 69 p. 338, consid. 2f). 1.4. La prescrizione viene altresì interrotta con qualsiasi dichiarazione di riconoscimento del debito fiscale da parte del contribuente. Per dichiarazione non si deve intendere unicamente l'esplicito riconoscimento di debito da parte del debitore, ma ogni tipo di comportamento, che, secondo i principi della buona fede, possa essere interpretato come conferma dell'obbligo fiscale. Vi rientrano dei pagamenti anche parziali oppure una richiesta di condono o di dilazione. Per quanto riguarda la posizione del contribuente, i motivi d'interruzione della prescrizione sono i medesimi che valgono anche nell'ambito del diritto privato. A livello procedurale ci si deve chiedere in che forma il contribuente debba attuare tale dichiarazione. Posto come l'onere della prova in merito all'interruzione della prescrizione spetta all'autorità, quale atto interruttivo può anche essere sufficiente un verbale che riprende una dichiarazione orale

rilasciata dal contribuente oppure una e-mail (M. Beusch , Der Untergang der Steuerforderung, Zurigo 2012, p. 298 – 299). 1.5. L'autorità ritiene di aver interrotto la prescrizione del diritto di tassare per il periodo fiscale 2009 con due atti. Si tratta di due separati scritti datati 30.6.2014 e 2.12.2015. Nel proprio allegato ricorsuale, RI 1 conferma di aver ricevuto lo scritto 30.6.2014. Ritiene tuttavia che lo stesso non possa considerarsi un atto interruttivo della prescrizione. In relazione al documento del 2.12.2015 – trasmesso per raccomandata dall'autorità fiscale – l'insorgente indica di non averlo mai ricevuto. Anche RI 1 solleva la prescrizione del diritto di tassare. Si tratta pertanto di verificare se gli scritti 30.6.2014 e 2.12.2015 siano atti ad interrompere la prescrizione del diritto di tassare per il periodo fiscale 2009. 1.6. 1.6.1. RI 1 conferma il 30.3/3.4.2018 di aver ricevuto lo scritto del 30.6.2014. Tale documento ha il seguente contenuto: “Domicilio fiscale Egregio signor RI 1, abbiamo in sospeso l'evasione delle dichiarazioni dal 2009 al 2012 e siccome con la dichiarazione 2009 entra in considerazione la scadenza quinquennale alla fine di quest'anno, attendiamo l'esito del reclamo pendente per l'anno d'imposta 2009 da parte del Canton _____ (...)”. 1.6.2. Ora, contrariamente a quanto sostenuto da RI 1 lo scritto 30.6.2014, trasmesso per posta semplice, ma ricevuto dal ricorrente, come da lui stesso confermato con missiva 30.3/3.4.2018 all'UT, costituisce un atto interruttivo della prescrizione del diritto di tassare. Infatti dal tenore letterale del medesimo ben si evince la volontà del fisco ticinese di voler lasciar sospesa la pratica in attesa della decisione _____. Emerge chiaramente l'intenzione del fisco ticinese di non voler rinunciare alla tassazione per il periodo fiscale 2009: “(...) entra in considerazione la scadenza quinquennale alla fine di quest'anno, attendiamo l'esito del reclamo pendente per l'anno d'imposta 2009”. Così stando le cose, ne consegue che il diritto di tassare non era ancora prescritto al momento dell'emanazione della decisione di tassazione del 19.12.2017. Con lo scritto 30.6.2014 è infatti iniziato a decorrere un nuovo termine di prescrizione quinquennale. 1.7. A titolo di precisazione, dagli atti non risulta che i ricorrenti abbiano mai informato e neppure comprovato alle autorità fiscali ticinesi una loro separazione di fatto prima dell'inizio del 2018 (per esempio ancora il 29.12.2016, in relazione all'interruzione della prescrizione per il periodo fiscale 2011 [documento inviato tramite posta APlus], l'UT di _____ si rivolgeva ad entrambi i coniugi presso l'indirizzo di _____). Nello scritto 30.6.2014 inviato a RI 1 veniva infatti richiesto espressamente di voler indicare al fisco la sua situazione attuale. Si ha quindi che gli scritti interruttivi della prescrizione trasmessi esplicano tutti i loro effetti giuridici parimenti vis-à-vis di RI 1. 1.8. In merito alla questione della prescrizione del diritto di tassare, non si può non rilevare come l'eccezione sollevata dagli insorgenti rasenti la temerarietà. Come già ricordato, ricevuti i formulari per la presentazione della dichiarazione d'imposta 2009, i contribuenti li hanno inoltrati non compilati, allegando agli stessi copia della dichiarazione poco prima presentata alle autorità fiscali del Canton _____. In quest'ultima, viene chiaramente indicato che il loro domicilio fiscale è situato a _____ (_____). Su questa base, sono stati sottoposti a tassazione per l'imposta cantonale nel Canton _____. Con reclamo, hanno tuttavia poi contestato l'assoggettamento in quel cantone, argomentando che il loro effettivo Lebensmittelpunkt fosse situato ad _____. Solo al termine delle procedure di reclamo in quel cantone, l'autorità fiscale ticinese ha appreso che, contrariamente a quanto indicato nella dichiarazione d'imposta, i contribuenti erano assoggettati per appartenenza personale nel Canton Ticino. Ebbene, se, come pretendono i ricorrenti, prima che fosse loro notificata la decisione di tassazione del Canton Ticino, fosse effettivamente intervenuta la prescrizione del diritto di tassare, allora l'autorità fiscale cantonale avrebbe potuto avviare

una procedura di recupero d'imposta, che a differenza della tassazione ordinaria decade dopo dieci anni dalla fine del periodo fiscale (art. 152 cpv. 1 LIFD; art. 237 cpv. 1 LT). Infatti, se fatti o mezzi di prova sconosciuti in precedenza permettono di stabilire che la tassazione è stata indebitamente omessa, si intraprende la procedura di recupero d'imposta, nella misura in cui è già sopraggiunta la prescrizione del diritto di tassare, e, se ne sono dati i presupposti, può anche essere avviata una procedura di contravvenzione per sottrazione d'imposta (cfr. p. es. Locher, Kommentar zum DBG, vol. III, Basilea 2015, n. 10 ad art. 151 LIFD, p. 800 s.). Nella fattispecie, è evidente che il fisco ticinese non abbia adottato una decisione di tassazione prima del 2017, in quanto confidava nelle indicazioni fornite dai contribuenti, che avevano sostenuto di essere assoggettati all'imposta nel Canton _____.

Alla luce dello svolgimento dei fatti, si può già considerare benevolo l'atteggiamento dell'autorità fiscale nei confronti dei contribuenti, per non aver avviato un procedimento per tentativo di sottrazione. Se però fosse subentrata la prescrizione del diritto di tassare, pare difficile immaginare che la Divisione delle contribuzioni non avrebbe promosso una procedura di recupero d'imposta e una per sottrazione d'imposta.

2. 2.1. Entrambi i coniugi sostengono di essere stati separati già nel periodo fiscale 2009: secondo la tesi esposta, la moglie RI 1 abitava nel Canton _____, mentre il marito ad _____.

RI 1 precisa di essere già stata imposta per tale periodo fiscale nel suo Cantone di residenza. Di parere avverso l'UT il quale, nelle proprie osservazioni, cita l'esistenza di una serie di documenti attestanti la comunione dei coniugi anche per il periodo fiscale 2009.

2.2. Secondo l'art. 9 cpv. 1 LIFD (di medesimo tenore l'art. 8 cpv. 1 LT) il reddito di coniugi non separati legalmente o di fatto è cumulato, qualunque sia il regime dei beni. La Circolare n. 30 del 21.12.2010 inerente l'"Imposizione dei coniugi e della famiglia secondo la legge federale sull'imposta federale diretta (LIFD)" prevede che la famiglia è considerata come una comunione economica e costituisce così un'unità anche dal punto di vista fiscale. I redditi dei coniugi non separati legalmente o di fatto sono cumulati, qualunque sia il regime dei beni. La tassazione congiunta ha inizio con il matrimonio. I coniugi sono soggetti alla tassazione congiunta per l'intero periodo fiscale corrispondente. In caso di divorzio o di separazione legale o di fatto, i coniugi sono tassati individualmente per tutto il periodo fiscale (art. 42 cpv. 2 LIFD) (cfr. Circolare, pag. 5). La tassazione congiunta si applica ai coniugi che non vivono separati legalmente o di fatto. Da ciò se ne deduce che se una coppia di coniugi è legalmente sposata, ma di fatto separata, non deve più essere tassata congiuntamente, bensì separatamente. Una separazione di fatto, che porta ad una tassazione separata dei coniugi, si applica se sono soddisfatti cumulativamente i seguenti criteri: - assenza di un'abitazione coniugale (art. 162 CC), sospensione della comunione domestica (art. 175 CC), esistenza di un domicilio proprio per ogni coniuge (art. 23 CC); - non esiste più una comunione economica per l'abitazione e il mantenimento; - in pubblico la coppia non si presenta più unita; - la separazione deve essere duratura (almeno un anno) oppure terminare con lo scioglimento del matrimonio. Sono i coniugi a dover provare l'esistenza di una separazione di fatto (in questo senso vedi anche sentenza TF 2C_753/2011 del 14.3.2012, consid. 6.1.2.; Jaques, in: Noël / Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ed., Basilea 2017, n. 19 ad art. 9 LIFD). Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale anche in presenza di due diversi domicili dei coniugi non c'è motivo di applicare l'imposizione separata, a condizione che i coniugi proseguano la comunione coniugale e manifestino espressamente tale volontà. Se da entrambe le parti vengono utilizzati fondi – che superano i semplici regali occasionali – per la vita comune (non è preso in considerazione il versamento di alimenti decisi dal

giudice o convenuti volontariamente), i coniugi devono essere tassati congiuntamente nonostante un proprio alloggio ed eventualmente anche un proprio domicilio civile. Se i coniugi possiedono ciascuno un proprio domicilio civile, ma di fatto non sono separati, essi vanno tassati dove la coppia ha i propri principali interessi personali ed economici (art. 105 cpv. 1 LIFD). Se questo luogo della tassazione è incerto o controverso, esso viene fissato dall'amministrazione cantonale dell'imposta federale diretta ove entrino in linea di conto più autorità di tassazione dello stesso Cantone e dall'Amministrazione federale delle contribuzioni ove entrino in linea di conto più Cantoni che non riescono a trovare un accordo (art. 108 LIFD). La decisione dell'Amministrazione federale delle contribuzioni è impugnabile con ricorso al Tribunale amministrativo federale (art. 31 segg. della legge federale del 17 luglio 2005 sul Tribunale amministrativo federale [LTAF]).

2.3. Anche il Tribunale federale ha già avuto modo di esprimersi in merito alla tassazione separata dei coniugi (cfr. sentenze TF 2C_84/2018 del 10.8.2018, consid. 7.3. e ad es. anche 2C_980/2013 del 21.7.2014 consid. 8.1., TF 2C_753/2011 del 14.3.2012 consid. 6.1.2.). Una tassazione separata dei coniugi non entra in linea di conto unicamente per il fatto che questi hanno due domicili separati. Una simile tassazione suppone che la coppia intenda far venir meno completamente la comunità coniugale, in particolare per uno dei motivi indicati agli art. 175 e 176 CC, e che viva separata in maniera durevole. L'imposizione separata implica che i mezzi destinati al mantenimento dei coniugi non siano più messi in comune, in particolar modo per quanto attiene alle spese inerenti l'abitazione e quelle legate all'economia domestica. In altri termini, l'assistenza di uno coniuge all'altro si limita al versamento di importi determinati (v. in particolare sentenza TF 2C_980/2013 del 21.7.2014 consid. 8.1.).

2.4. Nel caso in esame, l'autorità fiscale ha rettamente rilevato che i coniugi RI 1 hanno assunto comportamenti processuali contraddittori in merito alla loro situazione coniugale. In particolare dagli atti emergono due scritti, entrambi indirizzati al fisco del Canton _____ nell'ambito della procedura di reclamo inerente il periodo fiscale 2009. Dai documenti in parola emerge quanto segue. Da quello datato 8.11.2010 si legge: " Sehr geehrter Herr _____ Nach Rücksprache mit unserem Treuhänder _____ akzeptieren wir ihre Änderungen zur eingereichten Steuererklärung. Wir sind aber mit der Steuerauscheidung nicht einverstanden. Unser Lebensmittelpunkt war in diesen Jahren definitiv _____. Die Tochter _____ studiert an der Universität _____, der Sohn _____ hat seit 2009 seinen Wohnsitz auch in _____. Wir haben vom Büro _____ eine Online-Verbindung nach _____ und arbeiten zu 80-90% von hier aus. Wir fahren nur noch selten nach _____. Wir haben unsere Fahrten dokumentiert in einem Fahrtbuch, welches wir ihnen diese Woche senden werden. RI 1 hat ihren Wohnsitz nur in _____ behalten, wegen dem Haus an der _____. Der Hypothekargeber verlangte dies so, da es sonst als Feriendomizil gegolten hätte und die Hypothek anders berechnet worden wäre. Unsere Kinder benützen das Haus in _____ als Basis, wenn sie im Raum _____ sind. Nach einheitlicher Rechtsprechung ist der effektive Lebensmittelpunkt entscheidend dafür, wo Steuern bezahlt werden müssen und dies ist bei uns zu 100% in _____ gegeben. Sollte es Sinn machen, so würden wir ihnen auch gerne weitere Dokumente (Vereinszugehörigkeiten, Freizeitaktivitäten usw.) zukommen lassen". Da quello del 22.11.2010 si evince quanto segue: " Sehr geehrter Herr _____ In der Beilage erhalten sie unser Fahrtenprotokoll für die Zeit Januar 2008 – Dezember 2009. Dieses wurde von der AHV so verlangt und wird seit Januar 2007 geführt. Die Fahrten _____ wurden meistens von RI 1 gemeinsam absolviert. Dies zeigt, dass wir fast nur noch in _____ sind für geschäftliche Termine. Unsere erwachsenen

Kinder halten sich über die Wochenende auch häufig in unserem Haus in _____ auf ”.

2.5. 2.5.1. RI 1 allega al proprio esposto ricorsuale la decisione dell’ autorità fiscale del Canton _____ del 15.12.2014 sostenendo “ Sono stata valutata nel cantone di _____ per l’ anno 2009 ”. La ricorrente non può tuttavia non sapere che il fisco del

Canton _____, con la decisione del 6.3.2018, ha modificato questa decisione e, accogliendo il reclamo dei contribuenti, ha stabilito che nessun fattore imponibile è stato attribuito a quest’ ultimo Cantone, così come rivendicato dai coniugi in sede di reclamo.

2.5.2. RI 1 presenta poi – per la prima volta ad inizio 2018 all’ UT di _____ – la “Trennungvereinbarung RI 1”, datata 1.7.2009 a tenore della quale i coniugi dichiarano mutualmente di avere domicili separati e di assumersi ognuno il proprio mantenimento.

Come già sottolineato, tuttavia questa autodichiarazione non trova conforto in altra documentazione agli atti ed è anzi contraddetta da numerosi scritti indirizzati dai contribuenti alle autorità fiscali del Canton _____.

In questi ultimi, i contribuenti attestano una comunione di vita presso il domicilio di _____. Si rileva poi che con sentenza dell’ 11.5.2017 le autorità fiscali del Canton _____ hanno riconosciuto il domicilio dei coniugi nel Canton Ticino per i periodi fiscali 2007 e 2008. Infatti è stato così deciso dal fisco solettese: “ In Gutheissung der Einsprache wird festgestellt, dass sich das Hauptdomizil von RI 1 in den Steuerjahren 2007 und 2008 in _____ TI befand ”.

2.5.3. Da ultimo si rileva poi anche che l’ autorità fiscale, nelle proprie osservazioni ai ricorsi ha indicato che da una verifica effettuata presso la cancelleria comunale del Comune di _____, unicamente a far tempo dal 1°.1.2010 è stata registrata la separazione

volontaria dei coniugi, a seguito di una segnalazione spontanea di RI 1 allo sportello della cancelleria comunale. In merito a tale affermazione i ricorrenti sono rimasti silenziosi. 2.6. I coniugi RI 1 non sono quindi riusciti a comprovare una loro separazione di fatto, sono così venuti meno all’ onere della prova che loro incombeva in tale contesto.

3. 3.1. RI 1 censura nel merito la tassazione 2009, per quanto attiene alla mancata deduzione delle spese di trasporto legate all’ utilizzo del veicolo privato per gli spostamenti tra _____ ed _____.

In particolare, il ricorrente precisa che, contrariamente a quanto indicato nella decisione su reclamo, RI 1 non viveva ad _____ nel periodo fiscale 2009 ed inoltre quest’ ultima non disponeva di alcun veicolo aziendale. L’ autorità fiscale indica che nel 2009 RI 1 era stipendiato dalla _____.

Secondo il regolamento spese, approvato il 14.01.2008 da parte della Divisione delle contribuzioni, può essere messa a disposizione del personale dirigente un’ automobile di servizio. In merito all’ attività accessoria svolta presso _____, non sono state ammesse in deduzione delle spese poiché sono a carico della ditta, secondo lo scritto del 22.11.2010.

Secondo l’ autorità fiscale, anche per il fatto che il domicilio di RI 1 e la sede di servizio della sua attività principale coincidono non sono state concesse le spese legate all’ utilizzo dell’ autovettura.

3.2. Sia secondo l’ art. 25 cpv. 1 LT sia secondo l’ art. 26 cpv. 1 LIFD, le spese professionali deducibili sono (testo di legge in vigore nel periodo fiscale contestato): 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.

Per le spese professionali secondo il capoverso 1 lettere a - c sono stabilite deduzioni complessive. 3.3. Le stesse sono precisate dal decreto esecutivo concernente l’ imposizione delle persone fisiche (quello valido per il periodo fiscale 2009 qui in esame è del 23 dicembre 2008), 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.

3.4. Secondo l'art. 4 cpv. 1 del citato decreto esecutivo del 23 dicembre 2008, 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 fino a 70 cts. il km per le automobili.

3.5. 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 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 (nel 2009: 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).

3.6. 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. 2.3.1 e giurisprudenza citata). A queste condizioni, l'uso del mezzo privato appare necessario e i relativi costi sono pertanto deducibili. Se per contro non sono adempiuti tali criteri, i costi che eccedono quelli per l'uso del mezzo pubblico costituiscono spese per il mantenimento personale, non deducibili (Koller, Die Verfassungsmässigkeit einer Beschränkung des Fahrkostenabzuges bei der direkten Bundessteuer, in ASA 80 p. 761 ss., in particolare p. 782 s., con riferimento alla sentenza del Tribunale federale del 12 maggio 2003 n. 2P.254/2002, consid. 4.2).

3.7. 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).

3.8. 3.8.1. Come già rilevato in precedenza, anche in merito alle

spese professionali, i ricorrenti hanno assunto comportamenti processuali contraddittori. Dinanzi alle autorità fiscali del Canton _____, in uno scritto del 22.11.2010, RI 1 ha infatti indicato: “ Sehr geehrter Herr _____ In der Beilage erhalten sie unser Fahrtenprotokoll für die Zeit Januar 2008 – Dezember 2009. Dieses wurde von der AHV so verlangt und wird seit Januar 2007 geführt. Die fahrten _____ wurden meistens von RI 1 gemeinsam absolviert. Dies zeigt, dass wir fast nur noch in _____ sind für geschäftliche Termine. Unsere erwachsenen Kinder halten sich über die Wochenende auch häufig in unserem Haus in _____ auf. Die Firma _____ bezahlt der Firma _____ im weiteren jeden Monat Fr. 9'728.85 für die Geschäftsführung der Firma von _____ aus. Die wurde von den kantonalen Steuerbehörden so als richtig und den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechend akzeptiert. Die Mitarbeiter würden auch jederzeit bezeugen, dass wir uns gross mehrheitlich im Büro _____ befinden”. 3.8.2. Come giustamente rilevato dall'autorità fiscale, dallo scritto sopra menzionato risulta che la _____ pagava alla _____ una somma di quasi fr. 10'000.- al mese affinché la direzione della società potesse essere svolta da _____. Dal documento Einlageblatt 12 “Angeben über Leistung an Aktionäre / (...)” risulta che i coniugi RI 1 svolgevano entrambi delle funzioni dirigenziali in capo a _____. È quindi facilmente ipotizzabile che tutti i costi aggiuntivi legati appunto alla gestione delocalizzata della società da _____ (ivi compresi gli spostamenti alla sede di _____) siano stati tacitati mediante il versamento di tale importo tra le due società. 3.9. Inoltre, come rettamente rilevato dall'UT, RI 1 ha anche indicato di aver compiuto le trasferte in automobile unitamente alla moglie _____. Secondo il certificato di salario rilasciato da _____ a quest'ultima venivano riconosciute le spese di trasporto dal domicilio al luogo di lavoro. Non basta certo l'affermazione di RI 1, contrastante con quanto sostenuto in precedenza, di aver sostenuto numerose trasferte da _____ a _____ per esercitarvi la propria attività lucrativa, per ritenere che sia stata provata l'esistenza delle spese professionali in discussione. Venendo meno all'onere della prova, che incombeva loro, i coniugi RI 1 non hanno saputo dimostrare quali costi si sarebbero dovuti personalmente accollare per recarsi da _____ e viceversa. 4. Il ricorso è respinto. Le tasse e le spese di giustizia 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. 1'000.– b. nelle spese di cancelleria di _____ complessivi fr. 200.– per un totale di _____ fr. 1'200.– 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.