

TI_GERICHTE 80.2020.54 vom 19. Februar 2020

TI Tribunale d'appello, 2020-02-19, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2020.54

FR: TI_GERICHTE 80.2020.54 du 19 février 2020

IT: TI_GERICHTE 80.2020.54 del 19 febbraio 2020

Erwägungen

E. 44

settimane. Per quanto atteneva alle spese professionali per la moglie, l'UT ammetteva la percorrenza di 99 km al giorno per 220 giorni lavorativi l'anno. In relazione ai contributi versati al 3° pilastro A, l'UT riconosceva unicamente fr. 3'771.- con l'indicazione: “ Concessa deduzione massima per non affiliati ad un istituto di previdenza professionale: 20% del reddito da attività lucrativa ”. Non venivano inoltre riconosciuti in deduzione i fr. 8'400.- versati al figlio maggiorenne _____. G. Con ricorso 2/3.4.2020 _____ e _____ insorgono contro la decisione di tassazione IC/IFD 2014 del 19.2.2020. I contribuenti censurano dapprima la commisurazione del valore locativo della casa in cui abitano a _____. Sino al periodo fiscale 2013 lo stesso era stato valutato in fr. 10'364.-. Pure nella tassazione d'ufficio il tassatore aveva ripreso tale importo, salvo poi aumentarlo nella decisione di tassazione su reclamo. In merito all'abitazione nel ricorso si indica: “ (...) occorre considerare che, oltre al fatto di essere abitata solo da me e mia moglie, la particolare situazione della casa, situata in collina e con una scala di accesso di 76 scalini, la rendono difficilmente affittabile e, comunque, non paragonabile ad altri oggetti simili, con un migliore accesso, situati nel Comune, soprattutto al Piano. A questo va aggiunto il fatto che il Comune di _____ è conosciuto per un mercato della locazione molto depresso e con un numero di appartamenti sfitti molto alto, ciò che porta ad una svalutazione degli affitti . I contribuenti ritengono che la somma di fr. 10'364.- corrisponde alla reale situazione locativa dell'immobile. In relazione alla decurtazione delle spese di trasporto mediante veicolo privato, _____ specifica che l'UT non avrebbe valutato correttamente la tipologia di professione da lui svolta. Inoltre il ricorrente contesta la correttezza delle informazioni assunte dall'UT, indicando che la società per la quale lavorava aveva cambiato sede spostandosi da _____. In merito all'attività lavorativa svolta indica di essere attivo quale consulente assicurativo esterno (consulenza “porta a porta”). Indica a tal proposito: “ La presenza in ufficio consiste nella presenza per poter accedere agli incarti dei clienti, per la preparazione delle proposte d'assicurazione che non sono comprese sulla piattaforma informatica IGB2B (di regola le casse malati), al disbrigo della corrispondenza e alla consegna dei contratti firmati. Il resto del lavoro si svolge in esterno, con auto propria, senza rifusione delle spese e il campo di lavoro si estende da _____ ”. Il contribuente specifica che può accadere di percorrere anche 250 km al giorno: in un anno si possono percorrere tra i 40'000 ed i 50'000 km. Considerare unicamente una percorrenza settimanale di 144 km, si scontrerebbe con la sua reale situazione lavorativa. Pure la riduzione delle spese per doppia economia domestica sarebbe arbitraria: _____ specifica di dover pranzare fuori casa tutti giorni, a volte pure la sera, come pure di sabato. I ricorrenti sono altresì contrariati rispetto al conteggio dei giorni lavorativi considerati da parte dell'UT: 220 anziché 228, rispettivamente 229, come anche la riduzione dei chilometri percorsi giornalmente dalla moglie sulla tratta _____.

Circa la schematizzazione dei giorni a 220, gli stessi ritengono che non sia sostenuta da alcuna base legale. Ritengono al contrario che i giorni lavorativi nel 2014 erano di 248, al quale dato devono essere tolti 20 giorni di vacanze contrattuali. Chiedono che le spese di trasporto con il veicolo privato vengano calcolate in fr. 17'489.- per _____ (106 km/giorno per 228 giorni/anno) e in fr. 22'387.- per _____ (146 km/giorno per 228 giorni/anno). In merito alla mancata deduzione dell'importo completo al 3° Pilastro A, il contribuente non contesta la limitazione della deduzione al 20% del reddito da lavoro netto, specifica tuttavia che la parte non concessa in deduzione dovrebbe poter essere dedotta fra gli "Oneri assicurativi e interessi di capitali a risparmio", in modo da poter dedurre il massimo deducibile di fr. 10'500.-. Il contribuente contesta inoltre che l'UT ha ammesso in deduzione unicamente gli interessi passivi e non le spese di amministrazione dei titoli. Nel 2014 l'importo relativo all'amministrazione dei titoli ammontava a fr. 177.- e deve pertanto essere dedotto. Da ultimo RI 1 censura la mancata deduzione degli alimenti versati a _____, nato il 9.5.1993. Dopo il divorzio, all'età di 6 anni si era trasferito con la madre nel _____. Nel periodo fiscale 2014 si era iscritto all'Università di Ginevra, alla facoltà di lettere ed ha conseguito il diploma di Bachelor nel 2018. H. Con osservazioni 15/18.5.2020 l'UT di _____ chiede di confermare la decisione impugnata. L'autorità fiscale spiega, in relazione alle spese professionali, di aver contattato il datore di lavoro del contribuente indicando che l'accertamento dei giorni lavorativi riguardava proprio il 2014: quest'ultimo ha confermato che RI 1 si recava 1, massimo 2 volte presso la sede della società. L'UT osserva anche: "A titolo informativo sottolineiamo il fatto che il salario del contribuente viene azzerato con la somma delle spese professionali, deduzione al pilastro 3° e deduzione per doppio reddito. Ci teniamo inoltre ad osservare che nella dichiarazione d'imposta presentata, quale reclamo, il contribuente richiede spese professionali per un totale maggiore al reddito stesso, richiesta, a nostro parere, abbastanza peculiare". In relazione ai giorni lavorativi annui, l'autorità fiscale precisa che di norma, come da Istruzioni alla dichiarazione d'imposta, si tengono in considerazione 220 giorni lavorativi, salvo comprova di un numero superiore. In merito alla richiesta di dedurre l'esubero versato al 3° pilastro A alla voce "Oneri assicurativi e interessi di capitali a risparmio", l'autorità fiscale osserva come le deduzioni concesse alle due posizioni sono distinte e non sono intercambiabili. Nella deduzione per "Oneri assicurativi e interessi di capitali a risparmio" agli oneri assicurativi vengono sommati gli eventuali premi ad un pilastro 3b, sino al tetto massimo previsto dalla legge. Per quanto attiene invece alle spese di amministrazione dei titoli l'autorità fiscale specifica che si tratta di spese di custodia e gestione di titoli in depositi aperti (spese di deposito) e le spese di locazione di cassette di sicurezza, le spese relative a prestiti ipotecari sono quindi escluse. Da ultimo l'UT conclude indicando che gli alimenti per i figli maggiorenni non sono deducibili. Diritto 1. I contribuenti insorgono contro la decisione di tassazione IC/IFD 2014 contestando l'operato dell'autorità fiscale per quanto riguarda la determinazione: del valore locativo; delle spese di trasporto con il veicolo privato (censurando altresì i giorni presi in considerazione ed anche chilometri percorsi), delle spese per doppia economia domestica nonché l'imputazione dell'esubero del versamento al 3° pilastro A alla deduzione "Oneri assicurativi e interessi di capitali a risparmio", la mancata deduzione delle spese di amministrazione dei titoli, nonché la mancata deduzione per figli a carico. 2. Valore locativo 2.1. Secondo l'articolo 20 cpv. 1 lett. b LT, è imponible quale reddito della sostanza immobiliare il valore locativo di immobili o di parti di essi che il contribuente ha a disposizione per uso proprio in forza del suo diritto di proprietà o di un usufrutto ottenuto a titolo gratuito. La legge federale

sull'armonizzazione delle imposte dirette dei cantoni e dei comuni obbliga i cantoni ad assoggettare all'imposta sul reddito il valore locativo (in virtù del combinato disposto dell'art. 2 cpv. 1 lett. a e dell'art. 7 cpv. 1 LAID), ma non contiene ulteriori disposizioni relative alle sue modalità di accertamento, lasciando in tal modo ai cantoni un certo margine. In relazione alla questione in che misura il valore locativo possa scendere rispetto al valore di mercato, l'art. 7 cpv. 1 LAID non pone pertanto alcun altro limite se non quelli che derivano dagli articoli 8 cpv. 1 e 127 cpv. 2 Cost. fed. (DTF 125 I 65 consid. 2b p. 67; DTF 124 I 145 consid. 3 p. 152 ss.). L'Alta Corte ha stabilito che il valore locativo può essere inferiore al valore di mercato (DTF 124 I 145, consid. 4d p. 156; cfr. sentenza TF 2C_757/2015 dell'8.12.2016, consid. 2), precisando poi che il 60% del valore di mercato rappresenta il limite inferiore che è ancora conforme al principio costituzionale dell'uguaglianza (art. 8 cpv. 1 Cost.).

2.2. Per quanto qui di interesse, l'art. 20 cpv. 2 LT precisa che il valore locativo, tenuto conto della promozione dell'accesso alla proprietà e della previdenza personale, è stabilito al 60 - 70 per cento del valore di mercato delle pigioni e che per il suo calcolo è possibile considerare in modo adeguato il valore della stima ufficiale. Per quanto riguarda le modalità di determinazione del valore locativo, secondo l'art. 1 del decreto esecutivo del 23 dicembre 2013 concernente l'imposizione delle persone fisiche valido per il periodo fiscale 2014, esso corrisponde al valore di mercato della pigione per immobili dello stesso genere nella medesima posizione (cpv. 1). Il valore locativo delle abitazioni primarie corrisponde mediamente al 60-70% del valore di mercato della pigione; in mancanza di altri elementi utili al suo calcolo, esso corrisponde, di regola, al 90% del valore di reddito determinato dall'Ufficio di stima nella decisione di stima (cpv. 2).

2.3. In una sentenza di principio risalente al 9 maggio 2008 (CDT n. 80.2007.173, in: RtiD II-2008 n. 3t), questa Camera ha esaminato nel dettaglio la nuova prassi, già applicata a partire dal periodo fiscale 2006, sulla base di una circolare della Divisione delle contribuzioni, concludendo per la sua illegalità. In primo luogo, il Canton Ticino non rientra nel novero dei cantoni in cui i valori locativi sono "accertati individualmente" nella procedura di stima ufficiale degli immobili. Ciò presupporrebbe infatti che la legge sulla stima ufficiale prevedesse espressamente l'accertamento individuale non solo del valore di stima in sé ma anche del valore locativo dell'immobile, come avviene, per esempio, nel Canton Argovia oppure Svitto. La sola circostanza che dalla decisione dell'Ufficio stima si possa ricavare anche il valore di reddito non significa invece che essa accerti anche il valore locativo dell'immobile, ove si pensi appena che l'autorità di cosa giudicata non si estende in linea di principio ai motivi di una decisione ma solo al dispositivo. D'altra parte, anche volendo sostenere che la decisione dell'Ufficio stima, nella misura in cui accerta il valore di reddito, non passa in giudicato scaduto il termine per impugnarla dinanzi allo stesso Ufficio, ugualmente non vi sarebbero le condizioni perché tale valore possa essere riesaminato nell'ambito di una procedura di reclamo prima, e di ricorso poi, contro la decisione di tassazione dell'imposta sul reddito. In primo luogo, nel rispetto delle regole sull'onere probatorio, non si può pretendere che sia il contribuente a portare la prova dell'inesattezza del valore locativo indicato nella decisione in questione. Quindi, si dovrebbe stabilire a chi compete l'eventuale esame dei reclami e dei ricorsi contro il valore locativo. Contrariamente alla soluzione adottata nel Canton Berna, in cui l'autorità competente per l'accertamento della stima ufficiale, da una parte, e per la tassazione dell'imposta sul reddito, dall'altra, è sempre l'autorità di tassazione, in Ticino le competenti autorità ed i successivi rimedi giuridici non si identificano: la stima ufficiale è di pertinenza dell'Ufficio stima, mentre l'accertamento dell'imposta sul reddito è attribuito agli uffici

circondariali di tassazione, così come la decisione sulla stima è impugnabile dapprima dinanzi allo stesso Ufficio stima e poi al Tribunale di espropriazione, mentre la decisione di tassazione dell'imposta sul reddito è suscettibile di reclamo all'Ufficio di tassazione e di ricorso alla Camera di diritto tributario. Inoltre, perché si possa entrare nel merito di un reclamo o di un ricorso, dovrebbe essere disponibile una decisione motivata, cioè una decisione in cui l'autorità di stima indichi in quale modo ha intrapreso l'accertamento del valore locativo, in modo da consentire al contribuente di valutare se contestarlo o meno. Le decisioni dell'Ufficio stima si limitano invece ad indicare il reddito (presunto o dichiarato), il tasso di capitalizzazione ed il valore di reddito che ne deriva, senza aggiungere ulteriori precisazioni. A titolo abbondanziale, questa Camera ha infine sollevato i propri dubbi in merito alla circostanza che il valore di reddito – ma anche il 90% del valore di reddito – accertato nel quadro della procedura di stima ufficiale corrisponda effettivamente al 60-70% del valore medio delle pigioni di mercato (cfr. anche CDT n. 80.2006.173 del 21 dicembre 2006; 80.2007.18 del 9 marzo 2007).

2.4. Dal 1° gennaio 2009 è entrato in vigore l'art. 20 cpv. 3 LT, secondo cui la riduzione di cui al capoverso 2 non è ammessa per gli immobili utilizzati prevalentemente a scopo di vacanza. La modifica è stata proposta dal Consiglio di Stato nel quadro delle misure di risanamento dei conti adottate con il preventivo 2009 ed è stata così motivata: Nella misura in cui la residenza di vacanza resta a disposizione del titolare, il relativo vantaggio deve essere calcolato in forma piena. Secondo il Governo non vi sono motivi oggettivi tali da condurre all'adozione di misure che promuovano l'accesso della proprietà di residenze secondarie di vacanza. Di conseguenza, il valore locativo delle residenze di vacanza deve corrispondere ai valori di mercato senza riduzioni o provvedimenti nell'ottica di favorire l'accesso alla proprietà. Nemmeno deve essere dimenticata la ricaduta sui comuni di residenze di vacanza i quali devono assumersi oneri di infrastrutture comunali senza importanti ricadute in termini di gettito fiscale. In sintesi, la misura che proponiamo, attuata tramite una modifica dell'art. 20 LT, comporta un onere fiscale supplementare a carico di soggetti fiscali titolari di una residenza secondaria e quindi, presumibilmente, contribuenti facenti parte della classe media superiore. Osserviamo inoltre che una parte importante di questi contribuenti (circa il 50%) sono residenti fuori cantone o all'estero. (cfr. Messaggio del Consiglio di Stato n. 6133 del 15 ottobre 2008 concernente il Preventivo 2009 e obiettivo di bilancio 2011, par. 6.5.3).

2.5. Nella decisione di tassazione d'ufficio, l'UT ha stabilito il "valore locativo, affitti" in fr. 36'164.-. Al modulo 7 della dichiarazione fiscale, i contribuenti indicavano un valore locativo di fr. 10'364.- relativo al mapp. _____ RFD _____, immobile destinato ad uso proprio. Venivano inoltre dichiarati fr. 16'800.- quali affitti incassati dalla PPP _____ e fr. 9'000.- dalla PPP _____ mapp. _____ RFD _____, per complessivi fr. 36'164.-. Nella decisione su reclamo, il valore locativo/affitti è stato commisurato in fr. 36'980.-: dalla disamina degli atti, si può evincere che l'UT ha aumentato il valore locativo dell'immobile di _____ da fr. 10'364.- a fr. 11'179.-. Nessuna spiegazione è stata fornita in merito alla modifica del valore locativo. Neppure nelle osservazioni al ricorso, l'UT ha spiegato su quali basi ha stabilito il valore locativo del mapp. _____ RFD _____ ed ha elucidato i ricorrenti in relazione all'aumento del medesimo.

2.6. Il fatto che non siano noti i criteri in base ai quali è stato determinato il valore locativo litigioso preclude a questa Camera, come anche al contribuente, la facoltà di potersi determinare in merito alla congruità di tale importo, imposto come reddito immobiliare. Pertanto, l'autorità di tassazione ha violato il diritto di essere sentito dei ricorrenti. Ne discende che, su questo punto, la decisione impugnata deve essere annullata e

gli atti devono essere rinviati all'autorità di tassazione per una nuova decisione, con la quale siano precisati i criteri adottati per la determinazione del valore locativo.

3. Spese professionali del marito

3.1. Sia secondo l'art. 25 cpv. 1 LT sia secondo l'art. 26 cpv. 1 LIFD (nella versione in vigore nel periodo fiscale sub judice), 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. Per le spese professionali secondo il capoverso 1 lettere a - c sono stabilite deduzioni complessive.

3.2. 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.

3.3. Secondo l'art. 3 cpv. 1 del citato decreto esecutivo del 23 dicembre 2013, sono considerate spese di trasporto quelle causate al contribuente per trasferirsi dal luogo di domicilio a quello in cui lavora. Le relative deduzioni sono stabilite come segue: a) per l'uso di mezzi di trasporto pubblici: la spesa effettiva; b) [...] c) per l'uso di una motocicletta con targa di controllo su fondo bianco o di un'automobile privata: le spese del mezzo pubblico disponibile. Eccezionalmente, se nessun mezzo pubblico è a disposizione o se il contribuente non può servirsene (es. infermità, distanza notevole dalla più vicina fermata, orario sfavorevole, ecc.) è ammessa una deduzione fino a 40 cts. il km per le motociclette con targa di controllo su fondo bianco e fino a 70 cts. il km per le automobili (limitatamente a percorrenze fino a 15'000 km) rispettivamente 65 cts. (per la parte di percorrenza che eccede i 15'000 km) (art. 3 cpv. 2 decreto esecutivo citato).

3.4. 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 2015: 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).

3.5. 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).

4. 4.1. Dalla disamina del certificato di salario prodotto con la dichiarazione fiscale emerge che _____ ha percepito, nel 2014, un salario da dipendente pari a fr. 18'857.- (impiego al 100%, cfr. modulo 4). Ha richiesto in deduzione, nella dichiarazione fiscale fr. 23'078.- a titolo di spese di trasporto con il veicolo privato. Nella dichiarazione fiscale, l'UT ha riconosciuto unicamente l'importo di fr. 8'870.- indicando di aver contattato il datore di lavoro del contribuente il quale ha informato l'autorità fiscale del fatto " (...) che si tratta di un lavoro di consulenza in esterno e in sede a _____ si recava al massimo 1-2 giorni a settimana, per questo motivo abbiamo calcolato abbondanzialmente 2 giorni lavorativi a settimana con sede _____ per un totale di 144 km al giorno ".

4.2. In sede ricorsuale, il contribuente spiega che nel 2014 era attivo quale broker assicurativo e lavorava quale consulente esterno per _____. Indicava che tale tipologia di lavoro comportava il " (...) lavoro porta a porta (colportage) per la ricerca e la visita dei clienti (...)". Presso la sede venivano compiute le mansioni amministrative quali la preparazione delle proposte assicurative, il disbrigo della corrispondenza, la consegna dei contratti firmati. Il ricorrente spiega che il tipo di attività da lui esercitato lo portava a spostarsi tra _____ e le visite ai clienti venivano effettuate a dipendenza delle disponibilità di quest'ultimi. Secondo il contribuente in un anno si sarebbero potuti percorrere tra i 40'000 ed i 50'000 km.

4.3. 4.3.1. Orbene, 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.

4.3.2. 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 (Wyler/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 (Wyler/Heinzer , op. cit., p. 300-301).

4.3.3. 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). 4.3.4. 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). 4.3.5. 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). 4.3.6. 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). 4.4. Il contribuente, in merito alla deduzione per le spese di trasporto con il veicolo privato, in sede ricorsuale ha affermato quanto segue: " Nella dichiarazione di tassazione oggetto del presente ricorso, come già fatto negli anni precedenti, per economia di giudizio e facilità di calcolo, avevo calcolato grossolanamente le trasferte, ponendo in deduzione solo la trasferta _____ andata e ritorno che poteva rappresentare, per difetto, i chilometri percorsi in un anno ". 4.5. Ora, le spiegazioni fornite da RI 1 in sede ricorsuale impongono ulteriori accertamenti sulla fattispecie: bisogna infatti determinare le condizioni contrattuali di lavoro al quale sottostava nel 2014 ed analizzare, laddove esiste, il regolamento spese in vigore nel 2014, per poter verificare le rifusioni delle spese legate agli spostamenti effettuati per recarsi dai clienti. L'esame in questione è necessario poiché, come visto, secondo le disposizioni del CO, il datore di lavoro è tenuto a rimborsare al lavoratore le spese cagionate dallo svolgimento del lavoro. Inoltre, come rettamente rilevato dall'UT in sede di osservazioni al ricorso, il reddito da attività dipendente dichiarato nel 2014 verrebbe completamente annullato (con addirittura una "perdita") dalla deduzione delle spese professionali da lui fatte valere. La situazione impone pertanto ulteriori chiarimenti, che avranno ripercussioni anche sul forfait legato alle spese per doppia economia domestica richieste in deduzione, come pure sui giorni ed i km percorsi dal ricorrente per recarsi dal domicilio al luogo di lavoro. Motivo per il quale, anche su questo punto la decisione dev'essere annullata e gli atti trasmessi all'UT affinché proceda agli accertamenti del caso esigendo la collaborazione

fattiva del ricorrente, al quale peraltro era già stato espressamente richiesta la presentazione del contratto di lavoro (al quale incombe l'onere della prova, cfr. DTF 133 II 153 e TF inc. 2C_871/2016 dell'11.7.2016). 5. Spese professionali della moglie 5.1. I ricorrenti contestano il calcolo delle spese di trasporto effettuare dalla moglie con il veicolo privato, per spostarsi da Brissago, via _____, a _____, ove era impiegata presso _____, società che nel 2014 aveva la propria sede in _____ a _____ (sito consultato il 21.9.2020). RI 2 ha indicato di percorrere 53 km a tragitto (106 km al giorno) per 229 giorni. L'autorità fiscale ha invece ritenuto un chilometraggio di 99 km al giorno (49.5 km). 5.2. 5.2.1. Né la contribuente né invero l'autorità fiscale spiegano su quale base (p. es. sito internet) si siano basati per calcolare i chilometri percorsi da RI 2 per recarsi da _____ e ritorno. La Camera di diritto tributario si basa notoriamente sui siti internet www.viamichelin.ch e www.tcs.ch (cfr. sentenza CDT 80.2015.197 del 3.3.2016) per stabilire la distanza tra il domicilio ed il luogo di lavoro. Dalla consultazione del sito internet [viamichelin](http://viamichelin.ch) emerge una distanza di 50.9 km tra le due località. Lo stesso calcolo allegato dai ricorrenti (Google Maps) propone due percorsi alternativi, uno dei quali di 50.5 km. In queste circostanze, il calcolo proposto dall'autorità di tassazione, che si è basato su un itinerario di 49.7 km, non può essere censurato. 5.2.2. Sempre la ricorrente lamenta la presa in considerazione di 220 giorni, anziché 228 lavorativi, stabiliti sulla base del calendario del 2014. Ora, come risulta anche da sentenze del Tribunale federale, la tassazione dei dipendenti (all'infuori della categoria degli insegnanti) si fonda sul presupposto che l'attività lucrativa si svolga in 220 giorni lavorativi in media annua (cfr. p. es. sentenza 2C_21/2013 del 5.7.2013 consid. 6.3.). D'altronde, i calcoli forfetari e gli schematismi sono comuni nel diritto tributario, che è un diritto amministrativo di massa, e sono ritenuti compatibili con il principio di uguaglianza e non arbitrari se sono stabiliti sulla base di una situazione mediana (sentenza 2C_745/2017 del 21.9.2017 consid. 2.4.3 e giurisprudenza citata). Il fatto che la contribuente asserisca che da calendario del 2014 i giorni lavorativi siano 228, ancora non significa peraltro che abbia lavorato effettivamente in quei giorni: non produce né alcun documento che comprovi la sua presenza presso la sede del datore di lavoro per 228 giorni. In aggiunta a ciò neppure è attestato che la contribuente goda unicamente di 4 settimane all'anno di ferie. Si ricorda che in ambito di deduzioni l'onere della prova è a carico del contribuente. 5.2.3. Motivo per il quale la deduzione per le spese di veicolo della contribuente deve essere confermata. 6. Oneri assicurativi e interessi di capitali a risparmio 6.1. Nel caso che qui ci occupa con scritto del 6.2.2020 l'UT si era rivolto a RI 1 indicando che il contributo da lui versato al 3° pilastro A superava il massimo consentito dall'OPP3 (20% del reddito in caso di salariati non affiliati ad un'istituzione di previdenza professionale). Nel loro ricorso i coniugi RI 1 censurano parimenti la mancata deduzione dell'esubero di quanto versato al 3° pilastro A, pari a fr. 2'967.- alla voce "Oneri assicurativi e interessi di capitali a risparmio". L'autorità fiscale ritiene che le deduzioni concesse alle due posizioni sono distinte e non sono intercambiabili. In particolare, nella deduzione "Oneri assicurativi e interessi di capitali a risparmio" vengono sommati unitamente agli oneri assicurativi gli eventuali premi versati ad un pilastro 3b fino al tetto massimo prefissato dalla legge. 6.2. 6.2.1. Per l'imposta cantonale, secondo l'art. 32 cpv. 1 lett. g LT, sono dedotti dal reddito i versamenti, premi e contributi per assicurazioni sulla vita, contro le malattie e, in quanto non compresi sotto la lett. f, contro gli infortuni, nonché gli interessi dei capitali a risparmio del contribuente e delle persone al cui sostentamento egli provvede, fino a concorrenza di una somma globale di 10'500.- franchi per i coniugi che vivono in comunione domestica e di 5'200.- franchi per

gli altri contribuenti. Per i contribuenti che non versano contributi alle istituzioni di previdenza professionale e a forme riconosciute della previdenza individuale vincolata queste somme sono aumentate di 4'300.- franchi per i coniugi che vivono in comunione domestica e di 2'200.- franchi per gli altri contribuenti (art. 32 cpv. 1 lett. g seconda frase LT).

6.2.2. Ai fini del calcolo dell'imposta federale diretta, dai proventi sono dedotti i versamenti, premi e contributi per assicurazioni sulla vita, contro la malattia e, in quanto non compresa sotto la lettera f dell'articolo 33 capoverso 1, contro gli infortuni, nonché gli interessi dei capitali a risparmio del contribuente e delle persone al cui sostentamento egli provvede, fino a concorrenza di una somma globale di: · 3'500.- franchi per i coniugi che vivono in comunione domestica; · 1'700.- franchi per gli altri contribuenti (art. 33 cpv. 1 lett. g LIFD). Le deduzioni secondo il capoverso 1 lettera g sono aumentate della metà per i contribuenti che non versano contributi ai sensi del capoverso 1 lettere d ed e (cioè al 2° e al 3° Pilastro A; cfr. art. 33 cpv. 1 bis LIFD). Tali somme sono aumentate di 700 franchi per ogni figlio o persona bisognosa per cui il contribuente può far valere la deduzione prevista dall'articolo 213 capoverso 1 lettere a o b (art. 212 cpv. 1 terza frase LIFD).

6.3. Il campo di applicazione della deduzione di cui all'art. 33 cpv. 1 lit. g LIFD si estende, oltre agli interessi su averi, anche ai premi delle assicurazioni sulla vita, contro gli infortuni o la malattia che non ricadono nella deduzione di cui all'art. 33 cpv. 1 lit. f LIFD oppure di una delle altre disposizioni di cui agli art. 33 cpv. 1 lit. d ed e LIFD (Laffely Maillard, in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ed., Basilea 2017, n. 81 ad art. 33 LIFD). Per tale ragione l'UT ha correttamente rilevato che le deduzioni di agli art. 33 cpv. 1 lit. g LIFD e 33 cpv. 1 lit. e LIFD non sono interscambiabili.

7. Spese di amministrazione dei titoli

7.1. Il contribuente richiede inoltre il riconoscimento di fr. 177.- a titolo di deduzione per "spese di amministrazione dei titoli". Specifica anche di avere, nella dichiarazione fiscale, incorporato tali spese, agli interessi passivi privati per una somma complessiva di fr. 21'436.-, dei quali sono stati riconosciuti unicamente fr. 21'251.-. Nelle osservazioni al ricorso, l'UT indica che nelle Istruzioni alla compilazione della dichiarazione per "spese di amministrazione dei titoli" s'intendono le spese di custodia e gerenza ordinaria dei titoli in depositi aperti (spese di deposito) e le spese di locazione di cassette di sicurezza, quindi le spese relative a prestiti ipotecari sono esclusi.

7.2. 7.2.1. Secondo l'art. 32 cpv. 1 LIFD, il contribuente che possiede beni mobili privati può dedurre i costi d'amministrazione da parte di terzi e le imposte alla fonte estere che non possono essere né rimborsate né computate. Di analogo tenore l'art. 31 LT.

7.2.2. La possibilità di dedurre i costi di gestione della sostanza mobiliare, è riconosciuta all'art. 32 LIFD, ma è simultaneamente limitata dall'art. 34 lit. d LIFD, il quale non autorizza la deduzione delle spese d'acquisto, di fabbricazione o di miglioria di beni patrimoniali. In relazione alle spese di gestione della sostanza mobiliare fiscalmente deducibili secondo l'art. 32 cpv. 1 LIFD, la pratica amministrativa fiscale cantonale si è sviluppata in maniera non armonizzata. Nel Canton Ticino non è in vigore alcuna prassi pubblicata in merito. Essa viene specificata comunque alle Istruzioni alla Compilazione della dichiarazione d'imposta per il periodo fiscale 2014: "Sono deducibili le spese effettive di amministrazione dei titoli. Si tratta in particolare delle spese di custodia e gerenza ordinaria di titoli in depositi aperti (spese di deposito) e delle spese di locazione di cassette di sicurezza, comprese le spese necessarie per conseguire il reddito di titoli come spese d'incasso, ecc. In presenza di un conteggio globale (che non permette di individuare e quantificare le spese effettive di amministrazione dei titoli) è, in via eccezionale, ammessa la deduzione di un forfait corrispondente al massimo al 3%o (che equivale pure alla deduzione massima in caso di deduzione effettiva)

del patrimonio dichiarato nell'Elenco dei titoli e di altri collocamenti di capitali (cifra 26.1 della dichiarazione d'imposta). Non è ammessa alcuna deduzione (nemmeno quella del forfait) nei casi in cui il contribuente detiene averi bancari o è titolare di crediti in riferimento ai quali non derivano spese di custodia o gestione. Non è ammesso il computo di un compenso per l'incomodo avuto dal contribuente o la deduzione di spese che non concernono l'amministrazione propriamente detta dei titoli (commissioni e spese d'acquisto o vendita di titoli, spese per consulti in materia di investimenti della sostanza, in materia d'imposte, per la compilazione di dichiarazioni d'imposta, ecc.). Le autorità fiscali si riservano il diritto di richiedere i documenti giustificativi". Nel Canton Ginevra, ad esempio, la pratica amministrativa pubblicata è più sviluppata (cfr. Information n° 8/2004, Déduction des frais bancaires pour les contribuables personnes physiques agissant dans le cadre de leur sphère privée). Le spese bancarie deducibili sono determinate in funzione del legame con le tre seguenti categorie: ossia la ricerca di redditi imponibili (spese deducibili), i redditi esentati (spese non deducibili), il mantenimento della sostanza (spese parzialmente deducibili). Le spese bancarie individualizzate ammesse in deduzione sulla base di tali distinzioni sono i diritti di custodia, le spese di amministrazione, la metà delle spese di gestione (assimilate in parte a spese di acquisto del reddito in misura del 50%), le spese e commissioni necessarie all'acquisto di un reddito generato da titoli oppure altri investimenti, le spese di locazione di una cassetta di sicurezza (Merlino, in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ed., Basilea 2017, n. 9 ad art. 32 LIFD). 7.3. Va anzitutto rilevato che le spese litigiose sono richieste in deduzione a titolo di "spese di amministrazione dei titoli" per la prima volta con il ricorso in esame. Allo stesso infatti i ricorrenti hanno allegato una nuova versione della dichiarazione d'imposta 2014, datata 2 aprile 2020 (il giorno della presentazione del ricorso). Dall'analisi della documentazione relativa agli averi bancari dei coniugi RI 1 emerge come le relazioni bancarie n. _____ e _____ siano composte sia da conti privati che da prestiti (mutui ipotecari). Negli attestati prodotti risultano essere state conteggiate delle spese. Dai documenti prodotti non è tuttavia possibile stabilire in quale misura le spese si riferiscano ai debiti ipotecari e in quale al conto privato. In assenza di ulteriori giustificativi non è possibile, sia per l'autorità fiscale, sia per la Camera di diritto tributario, comprendere la natura delle spese in discussione. Appare pertanto necessaria la produzione degli estratti conto integrali (1.1-31.12) per comprendere la natura delle spese e verificarne la deducibilità. Motivo per il quale altresì su tale aspetto la decisione dev'essere annullata, affinché l'UT possa impartire un termine al ricorrente, al quale pertocca l'onere della prova, per produrre quanto richiesto, al fine di poter accertare la deducibilità o meno dell'importo richiesto. 8. Alimenti versati per il figlio maggiorenne 8.1. Il contribuente censura altresì il mancato riconoscimento della deduzione per gli alimenti versati al figlio _____ (_____). In particolare il ricorrente indica che nel 2014 il figlio aveva assolto il servizio militare e nel mese di settembre si era iscritto all'Università a _____, alla facoltà di lettere, conseguendo il diploma di Bachelor nel 2018. Indicava: "Di conseguenza, rispettando gli accordi derivanti dalla convenzione di divorzio, nel 2014, essendo mio _____ ancora in formazione, ero tenuto al pagamento degli alimenti pattuiti". 8.2. Gli alimenti per il figlio maggiorenne in formazione non sono imponibili né presso il figlio stesso né presso il genitore con il quale il figlio vive in comunione domestica, in quanto costituiscono delle prestazioni versate in adempimento di un obbligo di mantenimento o di assistenza fondato sul diritto di famiglia esenti dall'imposta per il beneficiario e non deducibili dal reddito del debitore (artt. 23 lett. e LT e 24 lett. e LIFD) sussumibili alle

spese per il mantenimento del contribuente e della sua famiglia, non deducibili a norma degli artt. 33 lett. a LT e 34 lett. a LIFD (Circolare n. 18/2020 della Divisione delle contribuzioni, Imposizione della famiglia, luglio 2020, pto. 5.2.2.2. e riferimenti giurisprudenziali ivi citati; Circolare n. 30 AFC “Imposizione dei coniugi e della famiglia secondo la legge federale sull’imposta federale diretta (LIFD)” del 21.12.2010, pto. 14.2.2., pag. 32). 8.3. L’UT ha pertanto correttamente negato la deduzione per gli alimenti versati al figlio maggiorenne. 9. Il ricorso è pertanto respinto per la deduzione inerente gli alimenti versati al figlio maggiorenne, per la deduzione degli oneri assicurativi e interessi di capitali a risparmio e per le spese professionali della moglie. La decisione su reclamo è per contro annullata e gli atti ritornati all’UT per nuova decisione in relazione alla deduzione inerente le spese professionali del marito, alla deduzione inerente le spese di amministrazione dei titoli e alla commisurazione del valore locativo dell’immobile di Brissago. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico dei ricorrenti in ragione della loro soccombenza. Nella ripartizione delle spese si terrà conto anche del fatto che la prima dichiarazione d’imposta presentata è quella che i contribuenti hanno allegato al reclamo e che con il ricorso ne hanno inoltrata una nuova, provocando in tal modo maggiori oneri di accertamento alla Camera di diritto tributario. La legge consente infatti di porre persino a carico del ricorrente vincente tassa di giustizia e spese se egli, conformandosi agli obblighi che gli incombevano, avrebbe potuto ottenere soddisfazione già nella procedura di tassazione o di reclamo oppure ha ostacolato con raggiri l’inchiesta della Camera di diritto tributario (art. 213 cpv. 3 LT). Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. 1.1. Il ricorso è respinto nella misura in cui concerne: · la deduzione inerente degli alimenti versati al figlio maggiorenne; · la deduzione inerente gli oneri assicurativi e interessi di capitali a risparmio; · la deduzione inerente le spese professionali della moglie. 1.2. La decisione su reclamo è annullata e gli atti sono ritornati all’UT per nuova decisione, nella misura in cui concerne: · la deduzione inerente le spese professionali del marito; · la deduzione inerente le spese di amministrazione dei titoli; · la commisurazione del valore locativo dell’immobile di _____. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di _____ fr. 2’200.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 200.– per un totale di _____ fr. 2’400.– sono a carico dei ricorrenti in ragione di 2/3 (fr. 1’600.–). 3. Contro il presente 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.