

TI_GERICHTE 80.2021.127 vom 19. Januar 2022

TI Tribunale d'appello, 2022-01-19, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2021.127

FR: TI_GERICHTE 80.2021.127 du 19 janvier 2022

IT: TI_GERICHTE 80.2021.127 del 19 gennaio 2022

Regeste

Deduzioni: spese professionali, trasporto dal domicilio al luogo di lavoro, collegamenti idonei con mezzi pubblici, non deduzione per uso dell'automobile per motivi familiari, abbonamento pagato dal datore di lavoro

Erwägungen

E. 21

dicembre 2021 per esprimersi riguardo alla “ reformatio in peius ” per quanto attiene alla deduzione per le spese del veicolo privato della signora RI 2. In particolare, la Camera ha reso attenti i ricorrenti che “ in merito alla deduzione del costo dell’abbonamento, si rileva che dai certificati di salario, si evincerebbe che la signora RI 2 abbia beneficiato del trasporto pubblico gratuito dal domicilio al luogo di lavoro, [...]. Pertanto, non vi sarebbe più alcuno spazio per una deduzione fiscale del costo dell’abbonamento ”. Inoltre, in relazione alla deducibilità delle spese per l’utilizzo del veicolo privato, la Camera ha sottolineato che da una semplice consultazione dell’orario “Arcobaleno” si sarebbe potuto evincere una frequenza oraria (ed anche ogni 30 minuti negli orari di punta) dei treni in partenza per e dal luogo di lavoro. Di conseguenza, la Camera ha reso attenti i contribuenti che “ in queste circostanze, vi sono le condizioni perché non siano riconosciute le deduzioni relative al costo dell’abbonamento generale pari a fr. 1'890. – e delle spese del veicolo privato per le trasferte dal luogo del domicilio a quello di lavoro nei giorni in cui la contribuente iniziava l’attività prima delle ore 08.00 ”. I. Con scritto del 20 dicembre 2021, i ricorrenti hanno esposto le loro osservazioni alla prospettata “ reformatio in peius ”. I coniugi _____ hanno riconfermato interamente le richieste formulate in sede di ricorso. In merito alla necessità della contribuente di utilizzare il veicolo privato per recarsi al lavoro, gli insorgenti hanno nuovamente evidenziato che l’autovettura era necessaria per conseguire il reddito, “ senza questa possibilità era impossibile recarsi a _____ al lavoro e dunque la contribuente avrebbe dovuto rinunciare alla propria attività lavorativa ”. In relazione all’importo dichiarato nel certificato di salario dell’abbonamento generale dei mezzi pubblici, i ricorrenti hanno sottolineato che quest’ultimo era stato dichiarato quale reddito e che il valore era tuttavia molto più elevato. Diritto 1. I ricorrenti censurano con il loro gravame il mancato riconoscimento delle spese di trasporto (della moglie) con l’autovettura privata per recarsi dal domicilio al luogo di lavoro e viceversa di fr. 11'664.– per l’anno 2017 e di fr. 10'627.– per l’anno 2018. 2. 2.1. Sia secondo l’art. 25 cpv. 1 LT sia secondo l’art. 26 cpv. 1 LIFD rientrano fra le spese professionali deducibili le spese di trasporto necessarie dal domicilio al luogo di lavoro. 2.2. Per il calcolo dell’imposta cantonale, le spese di trasporto sono precisate dal Decreto esecutivo concernente l’imposizione delle persone fisiche valido per il periodo fiscale 2017 (del 30 novembre 2016), di uguale contenuto anche per quello valido per l’anno 2018 (del 7 dicembre 2017).

Secondo l'art. 3 cpv. 1 del Decreto esecutivo del 30 novembre 2016, di medesimo contenuto quello del 7 dicembre 2017, 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) per l'uso della bicicletta, di un ciclomotore o di una motocicletta con targa di controllo su fondo giallo: fino a fr. 700.– l'anno, ma al massimo il costo del mezzo di trasporto pubblico; 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 60 cts. il km per le automobili (art. 3 cpv. 2 del Decreto esecutivo del 30 novembre 2016, nonché del Decreto esecutivo del 7 dicembre 2017).

3. 3.1. La questione a 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 ad eccessivi cambiamenti di mezzo di trasporto (ASA 33 p. 276; cfr. Känzig , Direkte Bundessteuer, 2^a 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. ad esempio sentenza del TF n. 2C_807/2011 del 9 luglio 2012, consid. 2.3.1 e giurisprudenza citata; Genini , Deduzioni per spese professionali cumulate, in NF 9/2018, pag. 399 e segg.; sentenza del TF n. 2C_745/2017 del 21 settembre 2017 in RDAF 2018 II p. 149 e segg.). 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 TF n. 2P.254/2002 del 12 maggio 2003, consid. 4.2).

3.2. Nel caso che qui ci occupa i ricorrenti sono domiciliati a _____ ed il luogo di lavoro della moglie, presso la _____, si trova a _____, in _____. L'autorità fiscale ha concesso in deduzione alla contribuente unicamente le spese per l'utilizzo del veicolo privato per i giorni in cui la presenza della stessa in sede a _____ iniziava prima delle 08.00 (27 giorni nel 2017 e 15 giorni nel 2018).

3.3. Gli insorgenti fondano la loro pretesa, più che sulla possibilità e sull'esigibilità in sé della trasferta quotidiana da _____ a _____ e viceversa, sulla loro peculiare situazione familiare, avendo gli stessi tre figli. Le considerazioni dei ricorrenti in merito alla necessità di rientrare al domicilio per accudire i figli non giustificano tuttavia una deroga ai principi esposti, trattandosi di questioni personali che non hanno rilevanza ai fini della presente decisione. A questo proposito, il Tribunale federale ha già avuto modo di stabilire che la scelta di un contribuente di affrontare, giornalmente, lunghi tragitti d'andata

e ritorno dal domicilio al luogo di lavoro per motivi personali (nella fattispecie per essere più vicino al coniuge che soffre di depressione) concerne una scelta di vita che come tale non può essere presa in considerazione ai fini fiscali (cfr. sentenza del TF n. 2C_445/2008 del 26 novembre 2008, consid. 6.2.). Anche questa Camera, basandosi sulla sentenza dell'Alta Corte appena citata, aveva ritenuto che la volontà/necessità di rientrare al domicilio per prendersi cura del figlio, nato nel 2016, non fosse rilevante fiscalmente (cfr. sentenza della CDT n. 80.2018.206 del 30 gennaio 2019 consid. 3.6.). Inoltre, il Tribunale federale, in una recente sentenza si è nuovamente espresso in tal senso e meglio, ha condiviso la decisione dell'autorità di tassazione cantonale che, negando al contribuente la deduzione per veicolo privato, aveva ritenuto irrilevante ai fini fiscali l'opportunità del padre che, usufruendo del veicolo privato per recarsi al lavoro, avrebbe potuto recuperare prima la figlia dall'asilo (sentenza del TF n. 2C_187/2019 del 9 settembre 2019, consid. 6.3.). 3.4. 3.4.1. Ora, tornando al caso in esame, da una semplice consultazione dell'orario "Arcobaleno" nei periodi sub iudice, si evince la mancanza di un mezzo pubblico idoneo al trasporto diretto da _____ a _____. Tuttavia, l'Alta Corte ha già avuto modo di ammettere il cosid. "tragitto misto", ovvero quello che combina il veicolo privato ed il trasporto pubblico per il medesimo tragitto (cfr. ad esempio sentenza del TF n. 2C_187/2019 dell'8 settembre 2019 consid. 6.3). Nei periodi litigiosi la frequenza dei treni in partenza da _____ era oraria (7 32, 8 32, per l'anno 2017 rispettivamente 7 31, 8 31, ... per l'anno 2018). Inoltre, vi era un treno aggiuntivo alle 7 06. In relazione ai treni di ritorno, l'orario "Arcobaleno" permette di appurare che vi erano treni in partenza ogni ora (12 51, 13 51, ...) e, negli orari interessanti per la contribuente anche ogni 30 minuti (es. 16 18 e 17

E. 22

). Si rileva inoltre che il luogo di lavoro della moglie dista pochi metri dalla stazione ferroviaria di _____. La durata del viaggio da _____ a _____ e viceversa sarebbe quindi stata di circa un'ora abbondante (10 minuti da _____ a _____ e viceversa + 40 minuti da _____ a _____ e viceversa). Erroneamente quindi i contribuenti sostengono che " il tempo di trasferta [...] come minimo raddoppia rispetto ad andare con la macchina ". Infatti, il tragitto effettuato con l'automobile corrispondeva/corrisponde a circa 40 minuti (cfr. <https://www.tcs.ch/it/tools/calcolatore-d-itinerari.php>). 3.4.2. Quando si tratta di stabilire se sia possibile ed esigibile da un contribuente che intraprenda quotidianamente la trasferta dal domicilio al luogo di lavoro, giurisprudenza e dottrina considerano che un tragitto supplementare di un'ora è di principio esigibile (cfr. sentenza del TF n. 2C_187/2019 consid. 6.2. con riferimenti dottrinali ivi citati). Ritenuto quanto esposto al considerando precedente, la coniuge avrebbe impiegato circa un'ora per recarsi dal domicilio al luogo di lavoro e viceversa utilizzando il veicolo privato ed il mezzo pubblico rispetto ai circa 40 minuti con solo la propria automobile. La durata supplementare del viaggio sarebbe quindi rientrata nei parametri stabiliti dall'Alta Corte e dalla dottrina. 3.4.3. Pertanto, alla luce dei considerandi che precedono, si può ammettere che la località di _____ era (ed è tutt'oggi) ben servita dai mezzi pubblici, ciò che permetteva all'insorgente di potersi spostare sino a _____ e viceversa in circa 40 minuti e con una sufficiente frequenza di corse, sia al mattino sia alla sera in particolare, nei cosid. "orari di punta". Il riconoscimento della deduzione delle spese di trasporto con il veicolo privato non può pertanto essere giustificato con l'incompatibilità degli orari dei trasporti con quelli di lavoro. 3.5. I contribuenti giustificano la necessità dell'utilizzo del veicolo privato, argomentando che

l'automobile era indispensabile per poter accudire i figli (i più piccoli di 9 rispettivamente 11 anni). Come si è già avuto modo di esporre, la necessità di rientrare al domicilio per accudire i figli non giustifica l'utilizzo del veicolo privato in sostituzione del mezzo pubblico. Di conseguenza, la Camera non può condividere la motivazione addotta dai ricorrenti e concedere così la deduzione delle spese per l'utilizzo del veicolo privato. Ad abundantiam, si precisa tuttavia che le affermazioni contenute nei vari scritti dagli insorgenti sollevano alcune perplessità. Ad esempio, gli stessi affermano che la contribuente poteva "partire da casa attorno alle 7:45", eppure dalla documentazione allegata alle dichiarazioni di imposta, si evince che l'attività lavorativa della signora RI 2 prendeva avvio molte volte prima delle 08.00 rispettivamente alle 08.00 (ovvero solo 15 minuti dopo la partenza da _____) o dopo le 09.00 (ossia molto tempo dopo la partenza da _____). Analoghe considerazioni si devono intraprendere per il viaggio di rientro. I contribuenti affermano che il figlio più piccolo rientrava alle 16.15, ma dai documenti agli atti si deduce che la coniuge terminava molte volte la propria giornata lavorativa attorno alle 16.00.

3.6. Non sono pertanto adempiute le condizioni perché la contribuente possa dedurre le spese di trasporto dal domicilio al luogo di lavoro mediante il proprio veicolo privato.

4. 4.1. Si deve ricordare ancora che RI 2 ha anche a disposizione un abbonamento generale dei mezzi di trasporto pubblici, che le è offerto dallo stesso datore di lavoro. Con riferimento a questo aspetto, l'autorità fiscale ha concesso alla contribuente, quale deduzione per spese di trasporto, l'importo di fr. 1'890.- "considerato il possibile utilizzo del mezzo di trasporto pubblico gratuito come indicato dal relativo certificato di salario nell'apposita finca "F" e così come previsto in merito alle prestazioni accessorie al salario per il personale delle imprese facenti parte dell'UTP (Unione dei trasporti pubblici). Per questo motivo viene concesso unicamente il costo dell'abbonamento di CHF 1'890. -, essendo una componente dello stipendio, e dedotto alla cifra 2.1. ". Gli insorgenti, per contro, sostengono nel ricorso che "l'abbonamento è utilizzato quando la contribuente deve recarsi alla sede principale di _____ oppure quando vi sono riunioni a _____ o in altri luoghi. Per il resto se l'abbonamento viene utilizzato è nel tempo libero ". Per questa ragione, chiedono, in via subordinata, che venga ammessa la deduzione per il costo dell'abbonamento generale della signora RI 2. L'autorità fiscale nelle proprie osservazioni al ricorso indica tuttavia, a differenza di quanto affermato nelle decisioni dopo reclamo, che "il costo dell'abbonamento generale non può essere preso in considerazione in quanto l'abbonamento è stato concesso in modo gratuito dal datore di lavoro".

4.2. Dalle Istruzioni per la compilazione del certificato di salario e dell'attestazione delle rendite (modulo 11) allestite dall'Amministrazione federale delle contribuzioni e dalla Conferenza svizzera delle imposte (valide fino al 2018), risulta che il datore di lavoro deve crociare la casella "F" nel caso in cui al proprio dipendente non deriva alcun costo per il tragitto dal domicilio al luogo di lavoro, come, ad esempio, la messa a disposizione di un abbonamento generale da utilizzare per scopi professionali. Se il dipendente riceve un abbonamento generale senza la necessità di utilizzarlo a scopo professionale, l'abbonamento generale è da dichiarare al suo valore di mercato alla cifra 2.3 del certificato di salario (cfr. p. 9 delle Istruzioni appena citate). Considerato che il dipendente può far valere in deduzione le spese di trasporto necessarie dal domicilio al luogo di lavoro, allo scopo di evitare una deduzione non giustificata di tali spese rispettivamente di evitare una doppia deduzione nel certificato di salario e nella dichiarazione di imposta, l'autorità fiscale è tenuta a sapere se il dipendente si assume queste spese o no. Di conseguenza, la casella "F" deve essere sempre crociata nel caso in cui al dipendente non sorgono costi del tragitto dalla sua abitazione al luogo di

lavoro ovvero, nel caso in cui i costi vengono rimborsati integralmente. In presenza di un rimborso parziale, l'importo risarcito deve essere invece aggiunto al salario. In tal caso il dipendente può dedurre integralmente le spese per il tragitto nella sua dichiarazione (Bosshard/Mösli , Der neue Lohnausweis – Das Handbuch für die Praxis, Muri-Berna, 2007, p. 32 e s.).

4.3. Secondo le precitate Istruzioni per la compilazione del certificato di salario e dell'attestazione delle rendite (p. 7 e 8), negli appositi campi da 2.1. a 2.3. del certificato di salario sono da indicare le prestazioni accessorie al salario che devono essere valutate dal datore di lavoro (fringe benefits). Esse sono da dichiarare nel certificato di salario di regola al loro valore di mercato rispettivamente valore venale. Il valore di mercato corrisponde al prezzo usualmente pagato per la prestazione o al prezzo della contrattazione. Se il dipendente è tenuto a pagare personalmente una parte di queste spese o se le deve rimborsare al datore di lavoro, occorre esporre unicamente la differenza assunta dal datore di lavoro.

4.4. La Conferenza svizzera delle imposte (CSI) ha approvato il 2/3 giugno 2015 una circolare intitolata "Prestazioni accessorie al salario per il personale delle imprese facenti parte dell'UTP (Unione dei trasporti pubblici)", che concerne il trattamento fiscale delle facilitazioni di viaggio per il personale (FVP) ed in particolar modo dell'Abbonamento generale (AG) FVP. In merito alla questione sollevata con il ricorso in esame, così si esprime il documento della CSI: La casella "F" del certificato di salario dev'essere sempre barrata in caso di consegna di un AG FVP. Le collaboratrici e i collaboratori che, causa la mancanza di un collegamento, all'inizio o alla fine del lavoro possono compiere solo una parte del tragitto con i mezzi pubblici di trasporto, possono far valere come spese professionali, senza altra attestazione del caso [in francese: sans autre justificatif; in tedesco: ohne weiteren Nachweis], i costi del veicolo privato per la metà dei giorni di lavoro. Ciò vale in particolare per il personale viaggiante (macchinisti, conducenti di autobus e tram), addetti al controllo, dipendenti dei posti dirigenti o personale del servizio di manovra. Per queste categorie di personale, alla cifra 15 va apposta la seguente osservazione: "Servizio irregolare senza collegamento TP".

4.5. Dai certificati di salario rilasciati alla contribuente, si evince che la stessa beneficia del trasporto gratuito dal domicilio al luogo di lavoro. D'altra parte, alla cifra 15 degli stessi, non figura l'osservazione "servizio irregolare senza collegamento TP". Pertanto, si deve ritenere la contribuente in grado di sostenere il viaggio fino al luogo di lavoro con i mezzi pubblici, senza eccezioni legate a particolari orari di lavoro. Per le stesse ragioni, non vi è alcuno spazio per una deduzione fiscale del costo dell'abbonamento, non sorgendo alla contribuente alcun costo di trasporto. In queste circostanze, non si giustifica neppure la deduzione dell'importo di fr. 1'890.– quale "componente dello stipendio", che è stata ammessa dall'autorità di tassazione. L'importo di fr. 1'890.–, indicato nel certificato di salario, concerne infatti il valore della prestazione accessoria al salario, consistente nel diritto di utilizzare l'abbonamento generale nel tempo libero. A questo riguardo, la decisione impugnata deve essere riformata a svantaggio dei contribuenti, come prospettato loro nella lettera del 6 dicembre 2021, conformemente agli articoli 143 cpv. 1 seconda frase LIFD e 230 cpv. 2 seconda frase LT. L'unica deduzione delle spese del veicolo privato, che può essere ammessa, concerne la trasferta dal domicilio alla stazione di _____ e viceversa (18 km complessivi, cfr. <https://www.tcs.ch/it/tools/calcolatore-d-itinerari.php>) per 180 giorni nel 2017 e 164 giorni nel 2018.

5. Ritenute le considerazioni esposte, ne discende che nel caso in disamina non sono riconosciute le deduzioni relative al costo dell'abbonamento generale pari a fr. 1'890.– e delle spese del veicolo privato per le trasferte dal luogo del domicilio a quello di lavoro nei giorni in cui la contribuente iniziava l'attività

prima delle ore 08.00 (fr. 1'750.- per l'anno 2017 e fr. 972.- per il 2018). Tuttavia, per tenere conto della mancanza di un collegamento diretto da _____ a _____, sono ammesse le deduzioni di fr. 1'944.- per l'anno 2017 e di fr. 1'771.20 per il 2018, corrispondenti alle spese di viaggio con il veicolo privato da _____ a _____ e viceversa (18 km x 0.60 cts. x 180 [anno 2017]/164 [2018]). 6. Il ricorso è respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico dei ricorrenti, soccombenti. Per questi motivi, visto per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto. § Di conseguenza, le decisioni di tassazione IC dopo reclamo 2017 e 2018 sono riformate nel senso che l'importo relativo alla deduzione per le "spese di abbonamento mezzo pubblico coniuge" è stralciato e quello relativo alla deduzione per "veicolo privato coniuge" ammonta a fr. 1'944.- per l'anno 2017 e a fr. 1'771.20 per il 2018. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di _____ fr. 500.- b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.- per un totale di _____ fr. 600.- sono a carico dei ricorrenti. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. 146 LIFD; art. 73 LAI 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.