

TI_GERICHTE 80.2023.101 vom 26. April 2023

TI Tribunale d'appello, 2023-04-26, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2023.101

FR: TI_GERICHTE 80.2023.101 du 26 avril 2023

IT: TI_GERICHTE 80.2023.101 del 26 aprile 2023

Regeste

Deduzioni: spese professionali, trasporto dal domicilio al luogo di lavoro, mezzi pubblici idonei, non deduzione per veicolo privato usato dal marito per riaccompagnare a casa la contribuente

Erwägungen

E. 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.

E. 1.2

Per quanto attiene all'imposta federale, in base all'art. 26 cpv. 1 lett. a LIFD “ le spese professionali deducibili sono: [...] le spese di trasporto necessarie dal domicilio al luogo di lavoro fino a un importo massimo di 3000 franchi ”. La deduzione delle spese professionali relative a un'attività lucrativa dipendente è ulteriormente regolata dall'Ordinanza del DFF del 10 febbraio 1993 sulla deduzione delle spese professionali delle persone esercitanti un'attività lucrativa dipendente ai fini dell'imposta federale diretta (RS 642.118.1). L'art. 5 cpv. 2 di detta Ordinanza, nella versione in vigore dal 1° gennaio 2016 fino al 31 dicembre 2021, precisa che sono considerati costi deducibili: a. le spese necessarie per l'uso di mezzi di trasporto pubblici; o b. i costi necessari sostenuti per ogni chilometro percorso con l'uso di un veicolo privato, se non è disponibile un mezzo di trasporto pubblico o non è ragionevole pretendere che il contribuente ne faccia uso.

E. 1.3

Riguardo all'imposta cantonale, senza aver recepito le modifiche previste sul piano federale – ciò che l'art. 9 cpv. 1 LAID (Legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni; RS 642.14) permette (cfr. FF 2012 1389; Eckert in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2 a ediz., Basilea 2017, p. 621 n. 28 ad art. 26 LIFD) ■ per il periodo fiscale 2021 cui si riferisce la presente contestazione, l'art. 25 cpv. 1 lett. a LT stabilisce che “ le spese professionali deducibili sono [...] le spese di trasporto necessarie dal domicilio al luogo di lavoro ”. La norma cantonale precisa ulteriormente che “ per le spese professionali secondo il capoverso 1 lettere a) - c) sono stabilite deduzioni complessive entro i limiti fissati dal Consiglio di Stato ” (art. 25 cpv. 2 LT). Ai sensi del Decreto esecutivo concernente l'imposizione delle persone fisiche valido per il periodo fiscale 2021 (RL 640.210) (in seguito, per brevità, il DE IPF 2021), di principio “ il contribuente con attività lucrativa dipendente può dedurre le spese necessarie al conseguimento del proprio reddito che sono in rapporto di causalità diretta con quest'ultimo ” (art. 2 cpv. 1). L'art. 3 DE IPF 2021 precisa che “ 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 [...] per l'uso di una motocicletta con targa di controllo su fondo bianco o di un'automobile privata: le spese del mezzo pubblico disponibile ” (art. 3 cpv. 1 lett. c DE IPF 2021). Solo “ 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 [...] 60 cts [il km] per le automobili ” (art. 3 cpv. 2 DE IPF 2021). La deduzione massima ammessa è di fr. 3'200.- all'anno (cfr. art. 3 cpv. 3 DE IPF 2021)

E. 1.4

In base alla giurisprudenza, il ricorso all'uso dei trasporti pubblici non è ragionevolmente esigibile quando il contribuente è infermo o in cattiva salute, quando la prossima stazione dei trasporti pubblici è molto distante dal suo domicilio o dal suo luogo di lavoro, quando l'inizio o la fine dell'attività lucrativa si situa in momenti che non sono compatibili con l'orario dei trasporti pubblici oppure quando il contribuente dipende da un veicolo per l'esercizio della professione. Sempre in base alla giurisprudenza, l'inesigibilità può essere inoltre data dalla durata del tragitto supplementare dovuto all'uso del trasporto pubblico, anche se un tempo supplementare di un'ora al giorno, rispetto al tempo necessario per il tragitto casa lavoro con un mezzo di trasporto privato, va di principio considerato ragionevole e quindi esigibile (sentenza del TF 9C_645/2022 del 20 febbraio 2023 consid. 5.2 e giurisprudenza citata).

E. 1.5.1

I ricorrenti sostengono che alla sera non sarebbe disponibile un “ collegamento idoneo ” tra il luogo di lavoro della moglie e il suo domicilio e che è pertanto necessario che il marito si rechi al luogo di lavoro per prenderla e poi fare rientro insieme a casa. Essi dovrebbero dunque percorrere una media di 15 km al giorno con il veicolo privato per garantire il rientro al domicilio della moglie. L'UT, come già visto, ha di fatto ritenuto valide le premesse fattuali della richiesta dei ricorrenti, ma unicamente ammesso la deduzione della sola tratta di ritorno dal luogo di lavoro al domicilio, della lunghezza da esso stimata di 4 km.

E. 1.5.2

Dalla documentazione agli atti emerge che il luogo di lavoro della moglie si trova in _____, _____, mentre il domicilio dei due coniugi si trova in _____, _____. Con i mezzi pubblici, in base al programma orario del 2021 dei bus delle Autolinee _____ e dei bus dell'Autopostale SA, ambedue reperibili nell'archivio online di www.tp-info.ch/, il tragitto può essere coperto prendendo il bus della Linea 2 delle Autolinee _____ (in direzione di _____, _____) alla fermata di _____, situata a circa 350 metri dal luogo di lavoro della contribuente, e cambiando mezzo alla fermata di _____ Stazione, passando dal bus suddetto al bus della Linea _____ dell'Autopostale (diretto a _____, _____), per poi scendere alla fermata di _____, Posta, che si trova a ca. soli 41 metri dal luogo di domicilio dei ricorrenti. La fermata di partenza è anche servita dai bus delle linee 3 e 8 delle Autolinee _____, che si intersecano con il bus della linea _____ dell'Autopostale e che consentono dunque di spostarsi dal luogo di lavoro della moglie a quello di domicilio. Con riferimento ai criteri di idoneità citati in precedenza, non si possono dunque ritenere le fermate del bus eccessivamente distanti dal luogo di lavoro o di

domicilio della contribuente, né si può ritenere che il trasporto costringa a cambi eccessivi (soltanto uno).

E. 1.5.3

Riguardo ai tempi di percorrenza, non sono noti gli esatti orari di lavoro della ricorrente. Comunque, tra le 17:00 e le 20:00 i due bus delle linee 2 e _____ effettuano la tratta sopra descritta ogni 30 minuti – la prima volta alle 17:14 – e, per percorrerla, impiegano ca. 26 minuti, composti di 14 minuti per la tratta del bus n. 2 (_____, _____ – _____, Stazione), 4 minuti di attesa alla fermata di cambio, e 8 minuti per la tratta del bus n. _____ (_____, Stazione – _____, Posta). A questa durata è ragionevole aggiungere cinque minuti per tenere conto del tempo di spostamento dal luogo di lavoro alla fermata di partenza del bus (ca. 350 metri) rispettivamente dalla fermata di arrivo del bus al luogo di domicilio (ca. 41 metri). La durata complessiva del viaggio con i mezzi pubblici dal luogo di lavoro a quello di domicilio è dunque di circa 31 minuti. Questo tempo di percorrenza è di per sé perfettamente ragionevole. A confronto, la medesima tratta può essere percorsa con il veicolo privato, passando per Via S. Gottardo/_____ e _____, in circa 8-10 min, avendo la stessa una lunghezza di circa 3,8 km (cfr. indicazioni reperibili all'indirizzo [https:// _____](https://_____)). Con il mezzo privato, la ricorrente risparmierebbe quindi circa 21-23 minuti rispetto all'uso del trasporto pubblico. Un simile risparmio di tempo è insufficiente a giustificare l'uso del veicolo privato, ciò che vale a maggior ragione se si considera che i ricorrenti intendono dedurre non solo i costi per la trasferta dal luogo di lavoro al domicilio, ma anche quelli dello spostamento – per ca. circa 10 km – del marito per raggiungere la moglie al luogo di lavoro (i ricorrenti intendono dedurre il costo di un viaggio medio di 15 km giornalieri, di cui considerano 4,9 km quale distanza tra luogo di lavoro e domicilio). In quest'ultimo caso, il confronto risulta ancor meno favorevole all'uso del veicolo privato.

E. 1.5.4

In simili circostanze, l'uso del mezzo privato da parte della coniuge non appare assolutamente necessario e la deduzione dei costi legati all'uso del veicolo privato non è ammissibile, nemmeno in ragione di una parte del tragitto di 4 km, come invece riconosciuto dall'UT.

E. 1.6

Abbondanzialmente, ricordato che il diritto tributario vigente non ammette la deduzione delle spese professionali prese a carico dal datore di lavoro o da terzi (cfr. art. 1 cpv. 2 della succitata Ordinanza sulle spese professionali; art. 2 cpv. 1 e 2 DE IPF 2021), si rileva che, nel caso concreto, i ricorrenti domandano di poter dedurre dal reddito da attività lucrativa dipendente della moglie le spese del trasporto di quest'ultima, cui provvederebbe peraltro il marito. Verosimilmente, e in assenza di allegazione e prova contrarie, si deve presumere che tali spese siano sopportate dal marito, e non dalla moglie. Viene dunque almeno da chiedersi se queste spese non costituirebbero “spese prese a carico da terzi”, non deducibili dal reddito della moglie (cfr. art. 1 cpv. 2 della succitata Ordinanza sulle spese professionali; art. 2 cpv. 1 e 2 DE IPF 2021).

E. 1.7

Per tutte queste ragioni, la deduzione ammessa dall'UT nel caso in esame risulta finanche troppo generosa e andrebbe riformata a svantaggio dei ricorrenti. Visti gli esigui importi in gioco, per ragioni di economia processuale, si prescinde da tale procedere. 2. Spese per

malattia 2.1. I ricorrenti chiedono per la prima volta in sede di ricorso anche la deduzione di una spesa forfettaria di fr. 2'500.– “ per persone affette da celiachia e diabetici che necessitano di un trattamento con insulina o per persone costrette ad una dieta permanente di necessità vitale ”, ciò che l’UT non aveva riconosciuto. 2.2. Preliminarmente, in punto alla ricevibilità della richiesta dei ricorrenti, per quanto concerne l’imposta cantonale, secondo l’art. 228 cpv. 1 LT, nell’esame del ricorso, la Camera di diritto tributario ha le medesime attribuzioni dell’autorità di tassazione nella procedura di tassazione. L’art. 230 LT precisa poi che la Camera di diritto tributario decide le questioni di ordine e di merito in base alle risultanze dell’istruttoria senza essere vincolata alle proposte delle parti ed alla tassazione impugnata (cpv. 1). Essa prende la sua decisione fondandosi sui risultati dell’inchiesta. Per quanto attiene all’imposta federale diretta, anche l’art. 142 cpv. 4 LIFD dispone che, nell’esame del ricorso, la commissione cantonale di ricorso abbia le medesime attribuzioni dell’autorità di tassazione nella procedura di tassazione. Per l’art. 229 cpv. 1 LIFD, la commissione cantonale di ricorso prende la sua decisione fondandosi sui risultati dell’inchiesta. Nella misura in cui la Camera di diritto tributario dispone di un pieno potere d’apprezzamento, nuove allegazioni di fatto, come pure nuovi mezzi di prova sono, di principio, ammissibili (Casanova/Dubey, in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand LIFD, 2 a ed., Basilea 2017, n. 13 ad art. 142 LIFD; Hunziker/Mayer-Knobel , Kommentar DBG, 3 a ed., Basilea 2017, n. 9 e segg. ad art. 142 LIFD). La Camera di diritto tributario può pertanto decidere in merito alla richiesta dei ricorrenti, espressa unicamente in sede di ricorsuale (cfr. già sentenza CDT 80.2020.134 del 9 febbraio 2021 consid. 1), di poter dedurre la spesa forfettaria di fr. 2'500.– “ per persone affette da celiachia e diabetici che necessitano di un trattamento con insulina o per persone costrette ad una dieta permanente di necessità vitale ”. 2.3. 2.3.1. Secondo gli articoli 33 cpv. 1 lett. h LIFD e 32 b LT sono dedotte dai proventi le spese per malattia e infortunio del contribuente o delle persone al cui sostentamento egli provvede, quando tali spese sono sopportate dal contribuente medesimo e superano il 5 per cento dei proventi imponibili, dopo le deduzioni di cui agli articoli 26–33 LIFD (per l’imposta federale diretta) e da 25 a 32 b LT (per l’imposta cantonale). 2.3.2. Pronunciandosi sul ricorso di un contribuente che, dopo un infarto cardiaco, su indicazione del suo medico aveva iniziato una dieta mediterranea (povera di grassi e ricca di frutta e verdura), il Tribunale federale ha ricordato che la nozione di costi di malattia va interpretata in modo restrittivo, poiché si tratta di un’eccezione al principio per cui i costi di mantenimento personale (tipica destinazione di reddito) non possono essere dedotti dal reddito imponibile. Si tratta dunque di delimitare i costi per un’alimentazione particolare da quelli per il sostentamento ordinario. Sempre secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, spetta al contribuente l’onere di provare le spese di malattia, infortunio o invalidità, in virtù del consolidato principio secondo cui è compito del contribuente dimostrare i fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l’erario. La Suprema Corte ha pertanto escluso la deducibilità del costo per la dieta mediterranea prescritta dal medico all’ex infartuato, per il fatto che l’alimentazione suggerita dal medico al suo paziente era caratterizzata dalla rinuncia al colesterolo ed era quindi difficile da distinguere dall’alimentazione seguita da gran parte della popolazione, preoccupata della propria salute (cfr. sentenza n. 2C.722/2007 del 14 aprile 2008, consid. 3.2 e giurisprudenza citata). 2.3.3. Nel caso in esame, la deduzione richiesta deve essere respinta già solo in virtù del fatto che la dieta i cui costi i ricorrenti vorrebbero porre in deduzione è stata prescritta al contribuente solo nell’anno 2022, ovvero successivamente al periodo fiscale 2021 oggetto della tassazione in esame. Infatti, tutta la documentazione

medica prodotta dai ricorrenti è riferita a visite mediche avvenute nel 2022 e 2023, eccettuata un'unica visita del 26 novembre 2021. In occasione di questa visita, tuttavia, al ricorrente è stato diagnosticato unicamente un dolore al fianco sinistro “ di verosimile origine osteomuscolare ”, per il quale è stata prescritta solo l'assunzione di massimo 3 compresse di Dafalgan al giorno, in riserva (ovvero, unicamente in caso di dolori). La dieta povera di grassi i cui costi i ricorrenti vorrebbero porre in deduzione è stata prescritta al contribuente solo dopo della visita del 15 gennaio 2022. Già solo per questa ragione, anche questa domanda dei ricorrenti deve essere respinta. 2.3.4. In ogni caso, anche volendo esaminare la questione nel merito, la richiesta dei ricorrenti sarebbe destinata all'insuccesso. La documentazione medica prodotta non è infatti sufficiente a dimostrare la necessità vitale della dieta prescritta dal medico né che tale dieta debba essere seguita in modo permanente o quantomeno duraturo per trattare i disturbi del contribuente. Peraltro la dieta prescritta (consumare due porzioni di verdura e due-tre porzioni di frutta al giorno, preferire il pane scuro a quello bianco, scegliere alimenti proteici magri, usare il sale con moderazione e bere almeno 1,5 litri di liquidi al giorno) non si discosta particolarmente da un tipo di dieta generalmente considerata sana e ampiamente diffusa fra la popolazione. I costi per seguire la dieta prescritta al contribuente non possono pertanto costituire spese per malattia e non sono in ogni caso superiori a quelli di un tipo dieta molto diffusa. Essi non sono dunque deducibili dal reddito imponibile quale spesa per malattia.

E. 3

Il ricorso è pertanto respinto. La tassa di giustizia e le spese sono poste a carico dei contribuenti, 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. 400.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 60.– per un totale di fr. 460.– sono a carico dei ricorrenti. 3. Contro il presente Copia per conoscenza: - municipio di . per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II presidente: La segretaria:

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