

# **BGer 9C\_640/2022 vom 13. März 2023**

Bundesgericht, 2023-03-13, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_9C\\_640\\_2022](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_640_2022)

FR: TF 9C\_640/2022 du 13 mars 2023

IT: TF 9C\_640/2022 del 13 marzo 2023

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Redatto nei termini (art. 44 cpv. 2 e art. 48 cpv. 1 in relazione con l' art. 100 cpv. 1 LTF ) dai destinatari del giudizio contestato, con interesse alla sua riforma ( art. 89 cpv. 1 LTF ), il gravame va esaminato come ricorso in materia di diritto pubblico giusta l'art. 82 segg. LTF.

### **E. 2.1**

Il Tribunale federale fonda il suo ragionamento giuridico sugli accertamenti svolti dall'autorità inferiore ( art. 105 cpv. 1 LTF ); può rettificarli o completarli se sono manifestamente inesatti o risultano da una violazione del diritto ai sensi dell' art. 95 LTF ( art. 105 cpv. 2 LTF ). In questo ambito, manifestamente inesatto significa arbitrario ( DTF 140 III 115 consid. 2). Chi critica la fattispecie accertata nella sentenza impugnata non può limitarsi a completarla ma deve sollevare una censura specifica ( art. 106 cpv. 2 LTF ; DTF 140 III 264 consid. 2.3).

### **E. 2.2**

I ricorrenti completano a più riprese l'accertamento dei fatti che risulta dalla sentenza impugnata, in particolare nella lunga esposizione contenuta nei punti A-M dell'impugnativa. Non lo fanno però nel modo indicato nel considerando 2.1. Pertanto, i fatti che risultano dal giudizio impugnato vincolano il Tribunale federale ( art. 105 cpv. 1 LTF ). Presentate solo in replica, le nuove prove sono inoltre tardive (sentenza 2C\_666/2019 dell'8 giugno 2020 consid. 2.2).

### **E. 3**

La deduzione per figli agli studi è prevista dall'art. 34 cpv. 1 lett. c della legge tributaria del Cantone Ticino del 21 giugno 1994 (LT/TI; RL/TI 640.100), ed è concretizzata dal Consiglio di Stato ticinese per mezzo di decreti esecutivi (DE) pubblicati ogni anno nel Bollettino ufficiale delle leggi della Repubblica e Cantone Ticino (cfr. BU 1/2014 per il 2014; BU 58/2014 per il 2015; BU 58/2015 per il 2016; BU 51/2016 per il 2017; BU 58/2017 per il 2018).

### **E. 3.1**

Nella versione in vigore fino al 30 maggio 2015, l'art. 34 cpv. 1 lett. c LT/TI indica che, per ogni figlio fino al 28.mo anno di età, al cui sostentamento il contribuente provvede e che, senza beneficiare di assegni o borse di studio, frequenta una scuola o corsi di formazione, oltre al periodo dell'obbligo, sono dedotti dal reddito netto un massimo di 13'400.- franchi secondo le modalità e nei limiti fissati dal Consiglio di Stato tenuto conto dei costi supplementari sopportati. Fatta eccezione per il riferimento al beneficio di assegni o borse di studio, che è stato tolto, la versione in vigore dal 1° giugno 2015 è rimasta la stessa.

L'art. 10 cpv. 1 DE (nella versione valida per i periodi fiscali 2014 e 2015) e l'art. 11 cpv. 1 DE (nella versione valida per i periodi fiscali successivi) stabiliscono che, per ogni figlio fino al 28.mo anno di età, al cui sostentamento il contribuente provvede e che, senza beneficiare di assegni o borse di studio, frequenta una scuola o corsi di formazione, oltre al periodo dell'obbligo, sono riconosciute le seguenti deduzioni:

1....

2....

3....

### **E. 3.2**

Dopo avere indicato che la deduzione per figli agli studi è una deduzione prevista dal solo diritto cantonale, complementare a quella per figli a carico prevista sia dal diritto cantonale che dal diritto federale (art. 34 cpv. 1 lett. a LT/TI; art. 35 cpv. 1 lett. a della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta [LIFD; RS 642.11]), ed avere ricordato i principi validi in quest'ultimo ambito, i Giudici ticinesi hanno esaminato il caso specifico, osservando:

(a) che i figli dei ricorrenti vivono e studiano all'estero da oltre un decennio e che dagli atti non si evince che l'ufficio di tassazione abbia verificato se i contribuenti provvedono al sostentamento dei figli e la capacità economica di questi ultimi (redditi e/o patrimonio propri);

(b) che, nonostante la richiesta formulata il 2 dicembre 2020, i contribuenti non hanno provato di avere provveduto al mantenimento dei figli domiciliati all'estero nemmeno in sede giudiziaria;

(c) che ammettendo la deduzione per figli a carico e (almeno in parte) quella per figli agli studi, senza verificarne compiutamente i requisiti, l'autorità fiscale è già stata estremamente generosa, di modo che si sarebbe potuta prospettare una nuova

reformatio in peius, cui la Camera di diritto tributario ha però deciso di rinunciare;

(d) che la differenza tra la deduzione di fr. 6'400.- prevista dalla cifra 4 e quella di fr. 13'400.- prevista dalla cifra 5 dell'art. 10 rispettivamente dell'art. 11 DE (precedente consid. 3.2) è da ricondurre ai costi causati, per motivi di studio, dall'alloggio lontano dalla famiglia;

(e) che dalla documentazione agli atti non si vede tuttavia come si possa ammettere che i ricorrenti abbiano dovuto sostenere spese ulteriori per l'alloggio dei figli, a causa degli studi di questi ultimi;

(f) che risulta infatti che i figli degli insorgenti alloggiavano a I. \_\_\_\_\_ in una casa di proprietà dei genitori, i quali la usavano essi stessi, di modo che - in presenza di un'abitazione per lo meno secondaria della famiglia intera - un costo supplementare per l'alloggio, causato dagli studi accademici dei figli, non è dato;

(g) che le considerazioni esposte fanno apparire inconsistente anche la censura di violazione del principio della parità di trattamento ( art. 8 Cost. ) e del divieto d'arbitrio ( art. 9 Cost. ), in quanto la situazione dei ricorrenti non è paragonabile a quella di genitori domiciliati nel Cantone Ticino, i cui figli studiano in un'università di un altro Cantone.

4.

La sentenza impugnata riguarda la deduzione per figli agli studi, in relazione alla quale il legislatore cantonale dispone di un ampio margine di apprezzamento (art. 9 cpv. 4 della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni [LAID; RS 642.14]).

Di conseguenza, il Tribunale federale può solo esaminare se il diritto cantonale o l'applicazione che ne è stata fatta rispettano i diritti fondamentali (sentenza 2C\_1108/2018 del 1° maggio 2019 consid. 2.1). La lesione di diritti fondamentali va indicata con precisione ( art. 106 cpv. 2 LTF ; DTF 144 II 313 consid. 5.1).

#### **E. 4**

6'400 franchi se il figlio frequenta scuole post-obbligatorie o corsi di perfezionamento fuori Cantone o frequenta studi d'ordine accademico in Ticino o fuori Cantone rientrando giornalmente a domicilio;

#### **E. 5**

Al p.to 3 del ricorso gli insorgenti ritengono che, riconoscendo come motivo sufficiente per negare la deduzione il fatto che i figli vivano in una casa di proprietà dei genitori, la sentenza impugnata leda il divieto d'arbitrio ( art. 9 Cost. ) e il principio di legalità ( art. 127 cpv. 1 Cost. ).

##### **E. 5.1**

Una decisione è arbitraria quando non si fonda su motivi seri e oggettivi o appare priva di senso o di scopo rispettivamente è in manifesta contraddizione con la situazione di fatto, è gravemente lesiva di una norma o di un principio giuridico chiaro e indiscusso, oppure urta in modo scioccante il sentimento di giustizia ed equità ( DTF 144 I 170 consid. 7.3; 141 III 564 consid. 4.1). Il fatto che una soluzione diversa da quella adottata potrebbe entrare in linea di conto o sarebbe addirittura preferibile non costituisce arbitrio ( DTF 144 I 318 consid. 5.4).

Siccome anche i ricorrenti si limitano a proporre una soluzione diversa da quella adottata dalla Camera di diritto tributario - che è per altro più che plausibile, visto che l'appartamento di I.\_\_\_\_\_ serve all'intera famiglia e dei costi ulteriori non sono provati - una violazione del divieto d'arbitrio non è però dimostrata.

##### **E. 5.2**

Nel contempo, gli insorgenti non dimostrano nemmeno una violazione del principio della legalità, che in ambito tributario è un diritto costituzionale indipendente ( art. 127 cpv. 1 Cost. ).

##### **E. 5.2.1**

In effetti, essi sostengono che il criterio della proprietà dell'alloggio non è previsto né dalla legge, né dai lavori preparatori né dalla giurisprudenza. Così argomentando, non considerano tuttavia che il riconoscimento della deduzione dipende espressamente dai "costi supplementari sopportati" (art. 34 cpv. 1 lett. c LT/TI), e che la Corte cantonale si è limitata ad osservare che, per quanto riguarda l'alloggio, questi costi non sono dati, in ragione del fatto che l'appartamento in questione era un'abitazione dell'intera famiglia.

##### **E. 5.2.2**

Nel contempo, il tenore dell'art. 34 cpv.1 lett. c LT/TI porta a respingere anche la critica secondo cui la legge prevederebbe una deduzione forfettaria e la richiesta di eventuali prove avrebbe dovuto risultare dal testo legislativo. Il criterio dei "costi supplementari sopportati" (così come quello del "sostentamento") è infatti indicato a chiare lettere. Di conseguenza, chi invoca la deduzione, quale fattore che concorre a ridurre l'onere fiscale, deve dimostrare anche il rispetto dei requisiti da cui essa dipende ( DTF 143 II 661 consid. 7.2; sentenze 2C\_408/2022 del 18 luglio 2022 consid. 3.3; 2C\_582/2017 del 23 febbraio 2018 consid. 4.2, con riferimento al rigore necessario in materia di prove in relazione a fattispecie internazionali).

### **E. 5.3**

Una lesione del divieto d'arbitrio o del principio di legalità non risulta infine dai p.ti 5 e 6 del ricorso, nei quali gli insorgenti sembrano limitare l'applicazione dell'art. 11 cpv. 1 DE alla condizione del domicilio dei genitori e non a quello dei figli.

Pure in questi ulteriori passaggi, essi esprimono infatti solo delle opinioni personali, come quella secondo cui l'interpretazione dell'art. 11 DE (precedente consid. 3.1) in merito al concetto di "domicilio" sarebbe "artificiosa ed errata" o secondo cui la soluzione adottata non sarebbe "fondata su un adeguato ragionamento giuridico (principio di legalità)", che non attestano né un contrasto con l' art. 9 Cost. né un'incompatibilità con l' art. 127 cpv. 1 Cost.

### **E. 6**

Al p.to 4 del ricorso gli insorgenti fanno valere una violazione del principio della buona fede, del divieto d'arbitrio (entrambi art. 9 Cost. ) e del diritto di essere sentito ( art. 29 Cost. ).

#### **E. 6.1**

L' art. 9 Cost. istituisce un diritto fondamentale del cittadino ad essere trattato dagli organi dello Stato secondo il principio della buona fede. Tale principio tutela il singolo nei confronti dell'autorità quando, in determinate condizioni, egli ha agito conformemente alle istruzioni e alle dichiarazioni di quest'ultima ( DTF 137 I 69 consid. 2.5.1; sentenza 2C\_480/2017 del 25 maggio 2018 consid. 6.1).

Tuttavia, gli insorgenti non sostanziano l'adempimento di nessuna delle condizioni richieste per ammettere la tutela della buona fede, di modo che la loro critica va respinta ( art. 106 cpv. 2 LTF ).

#### **E. 6.2**

Un contrasto con la Costituzione federale non è d'altra parte attestato attraverso un nuovo richiamo al divieto d'arbitrio ( art. 9 Cost. ) e al diritto di essere sentiti ( art. 29 cpv. 2 Cost. ).

##### **E. 6.2.1**

Dall' art. 29 cpv. 2 Cost. sono dedotte diverse garanzie; tra queste, il diritto ad offrire prove pertinenti e ad ottenerne l'assunzione.

Tale diritto non impedisce all'autorità di porre fine all'istruttoria, quando le prove assunte le hanno permesso di formarsi una propria opinione e le ulteriori prove offerte non potrebbero condurla a modificare il suo convincimento ( DTF 143 IV 500 consid. 1.1; 140 III 264 consid. 2.3).

### **E. 6.2.2**

Ora, anche in relazione alla denuncia della lesione del diritto di essere sentiti, la motivazione contenuta nell'impugnativa è solo abbozzata, quindi contraria all' art. 106 cpv. 2 LTF , che richiede un'argomentazione precisa (sentenza 2C\_984/2019 del 3 marzo 2021 consid. 5.2).

Inoltre, l'arbitrio nell'apprezzamento delle prove non è dimostrato perché le osservazioni contenute nel ricorso (in relazione a varie prove prodotte o offerte) si esauriscono in semplici commenti, senza considerare che spetta a chi insorge argomentare, per ogni accertamento di fatto censurato, in che modo le prove avrebbero dovuto essere valutate, per quale ragione l'apprezzamento dell'autorità sia insostenibile e in che misura la lesione invocata sarebbe suscettibile di influenzare l'esito complessivo del litigio ( DTF 143 IV 500 consid. 1.1; 140 III 264 consid. 2.3).

### **E. 7**

Al p.to 7 del ricorso, gli insorgenti ritengono infine che, distinguendo tra la loro posizione e quella di genitori che hanno figli che studiano in università della Svizzera interna, l'ufficio di tassazione leda il diritto alla parità di trattamento ( art. 8 Cost. ) e il divieto d'arbitrio ( art. 9 Cost. ).

#### **E. 7.1**

Il principio della parità di trattamento ( art. 8 Cost. ) e la protezione dall'arbitrio ( art. 9 Cost. ) sono strettamente legati.

Una decisione è arbitraria quando non si fonda su motivi seri e oggettivi o appare priva di senso rispettivamente di scopo ( DTF 134 II 124 consid. 4.1). Essa disattende il principio della parità di trattamento quando, tra casi simili, fa delle distinzioni che nessun fatto importante giustifica di fare o sottopone ad un regime identico situazioni che presentano delle differenze rilevanti e di natura tale da rendere necessario un trattamento diverso ( DTF 136 II 120 consid. 3.3.2; 133 I 249 consid. 3.3; sentenza 2C\_1108/2018 del 1° maggio 2019 consid. 5.1).

#### **E. 7.2**

Ora, la critica è rivolta contro l'ufficio di tassazione, mentre oggetto di disputa è solo il giudizio impugnato (sentenza 2C\_503/2021 del 31 agosto 2022 consid. 2.3). Per quanto vada intesa in senso lato, e sia quindi indirizzata anche contro i contenuti del considerando 4.5 della sentenza cantonale, essa è ad ogni modo infondata.

In effetti, la situazione oggetto di esame diverge dalla situazione "classica" di genitori che hanno figli che studiano in università della Svizzera interna per almeno due aspetti, ossia: da un lato, per il fatto che i ricorrenti usano essi stessi l'appartamento in cui vivono i figli; d'altro lato, per il fatto che il luogo di studio dei figli costituisce anche il luogo dove questi ultimi risiedono oramai stabilmente da oltre vent'anni. Come risulta dagli accertamenti contenuti nel giudizio impugnato, che vincolano il Tribunale federale ( art. 105 cpv. 1 LTF ), i figli degli insorgenti hanno infatti lasciato la Svizzera nel 1999, quando ancora erano dei bambini e, fatta eccezione per una breve parentesi nel 2015 (precedente consid. Ab con riferimento al figlio), non vi sono più ritornati.

### **E. 8**

Per quanto precede, il ricorso deve essere respinto. Le spese giudiziarie seguono la soccombenza e devono essere poste a carico dei ricorrenti, in solido ( art. 66 cpv. 1 e 5 LTF ). Non sono dovute ripetibili ( art. 68 cpv. 3 LTF ).

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