

## **TI\_GERICHTE 80.2011.1 vom 15. Dezember 2010**

TI Tribunale d'appello, 2010-12-15, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti\\_gerichte\\_80.2011.1](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2011.1)

FR: TI\_GERICHTE 80.2011.1 du 15 décembre 2010

IT: TI\_GERICHTE 80.2011.1 del 15 dicembre 2010

### **Regeste**

Deduzioni: figli a carico, genitori separati o divorziati, figli maggiorenni agli studi, ripartizione della deduzione per l'IC, criteri

### **Erwägungen**

#### **E. 1.1**

Per l'art. 34 cpv. 1 lett. a LT, sono dedotti dal reddito netto, per ogni figlio minorenni, a tirocinio o agli studi fino al 25.mo anno di età al cui sostentamento il contribuente provvede, 10'900. – franchi. Un'analogia deduzione è prevista pure in materia di IFD, per la quale però l'ammontare è limitato a fr. 6'100. – (cfr. art. 213 cpv. 1 lett. a LIFD; inoltre Agner/Jung/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, n. 2 ad art. 35 LIFD, p. 149).

#### **E. 1.2**

I presupposti per il riconoscimento delle deduzioni citate sono enunciati, oltre che nella legge, in apposite circolari dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) e della Divisione delle contribuzioni (DdC). Si veda in particolare, la circolare n. 18 del gennaio 2004 della DdC, da cui emerge che il requisito fondamentale, per la concessione delle deduzioni sociali in questione, è che i genitori che fanno valere il loro diritto alle detrazioni contribuiscano effettivamente alle spese di sostentamento e di studio del figlio. D'altronde, la funzione delle deduzioni sociali è proprio di tener conto della situazione economica personale del contribuente, al fine di avvicinarsi il più possibile alla capacità contributiva soggettiva (Blumenstein / Locher, System des Steuerrechts, 6 a ediz., Zurigo 1995, p. 264). La dottrina parla anche, con riferimento alle deduzioni sociali, di "progressione indiretta". In altri termini, il fine di una imposizione proporzionale può essere perseguito, oltre che applicando un'aliquota sempre crescente con l'accrescersi del valore dell'oggetto ("progressione diretta"), anche con questo ulteriore strumento che consente di ridimensionare le basi di computo. Per queste ragioni, le deduzioni in questione possono essere concesse solo nella misura in cui la capacità economica del contribuente che le fa valere sia effettivamente diminuita dalle spese sostenute per i figli.

#### **E. 1.3**

Per la circolare n. 18/2003 della Divisione delle contribuzioni, nel caso di genitori divorziati, separati legalmente o di fatto, celibi o nubili, che mantengono però figli maggiorenni a tirocinio o agli studi fino al 25.mo anno di età, una sola persona ha diritto alla deduzione per figli a carico: quella che provvede al sostentamento. Se però entrambi i genitori provvedono in modo importante al mantenimento dei figli, la deduzione può essere ripartita fra i genitori (cfr. anche la recente circolare n. 18/2009 della Divisione delle contribuzioni).

#### **E. 1.4**

Può essere lasciata aperta, in questa sede, la questione se le circolari della Divisione delle contribuzioni, nella misura in cui ammettono una ripartizione delle deduzioni sociali fra genitori, siano ancora conformi con la più recente giurisprudenza del Tribunale federale. In effetti, l'Alta Corte federale ha anche precisato che, per non penalizzare le coppie sposate, la deduzione per figlio a carico non può essere concessa due volte, ovvero sia al genitore che versa sia a quello che riceve gli alimenti. Inoltre, dal momento che gli alimenti pagati sono deducibili dai proventi, il reddito fiscale del contribuente che li versa risulta di per sé al netto di oneri per il figlio; questo genitore non è pertanto considerato come contribuente che provvede al sostentamento ai fini del riconoscimento della deduzione per figli a carico, mentre è solo il genitore che riceve la pensione che, sul piano fiscale, provvede al sostentamento, rispettivamente alla parte essenziale del sostentamento, e ha diritto alla deduzione per figlio (cfr. sentenza del Tribunale federale del 4 settembre 2007 n. 2A.683/2006 consid. 5.3). La questione evocata può essere lasciata aperta, in primo luogo, perché le deduzioni sociali non sono soggette all'obbligo di armonizzazione intercantonale e non sono quindi disciplinate dalla legge federale (art. 9 cpv. 4 LAID). Inoltre, la giurisprudenza citata si riferisce chiaramente alle ipotesi in cui i figli per cui viene chiesta la deduzione sociale sono minorenni, poiché è solo in tali casi che gli alimenti sono dedotti dal reddito del genitore che li versa e aggiunti ai redditi di quello che li riceve per i figli che vivono con lui. Quando invece i figli sono maggiorenni e cade pertanto la deduzione degli alimenti, può essere giustificata una divisione delle deduzioni sociali (cfr. sentenza CDT n. 80.2009.23 del 15 aprile 2009, in RtiD II-2009 n. 6t).

#### **E. 1.5**

Per l'imposta federale diretta, la Circolare n. 14 del 29 luglio 1994 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni prevede che, quando il figlio raggiunge la maggiore età, gli alimenti pervengono direttamente allo stesso figlio maggiorenne per cui il debitore degli alimenti non li può più dedurre. In questo caso, la dottrina ritiene peraltro che quest'ultimo possa far valere la deduzione per figli prevista dall'art. 213 cpv. 1 lett. a LIFD ( Agner/Jung/Steinmann , op. cit., n. 2 all'art. 35 LIFD, p. 149 e n. 9 ad art. 33 LIFD, p. 130; Zigerlig/Jud , in: Zweifel/Athanas [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Basilea/Francoforte 2000, vol. I, tomo 2a, n. 21 all'art. 33 LIFD, pag. 406). In seguito, la prassi dell'AFC si è modificata: se il genitore perde il diritto alla deduzione degli alimenti, perché il figlio è diventato maggiorenne, può tuttavia rivendicare la deduzione per persona bisognosa a carico, prevista dall'art. 213 cpv. 1 lett. b LIFD. Se, poi, il figlio divenuto maggiorenne, ma tuttora bisognoso di mantenimento, vive presso l'altro genitore, quest'ultimo continua ad avere diritto alla deduzione per figli a carico ( Agner/Digeronimo/Neuhaus/Steinmann , Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer – Ergänzungsband, Zurigo 2000, n. 9a ad art. 33 LIFD, p. 122). La poc' anzi menzionata prassi dell'AFC è sottoposta a critiche severe della dottrina (cfr. a questo riguardo CDT n. 80.2000.00166 del 7 novembre 2000, in RDAT I-2001 n. 7t, p. 362). Il Tribunale federale l'ha tuttavia ritenuta legittima, affermando che, sebbene un contribuente non debba dichiarare quale reddito imponibile i contributi di mantenimento che riceve in seguito al divorzio per i propri figli maggiorenni, tuttavia può chiedere la deduzione per figli a carico, sebbene il genitore che paga gli alimenti (che non può chiedere in deduzione gli alimenti versati ai figli maggiorenni) possa a sua volta far valere la deduzione per persona bisognosa a carico. La legge esclude solo che lo stesso genitore possa cumulare la

deduzione per figli a carico e quella per persone bisognose (sentenza del Tribunale federale del 23 gennaio 2002 n. 2A.406/2001, in ZStP 2002 p. 147 = StE 2002 B 29.3 n. 18).

### **E. 2.1**

Nella fattispecie, il ricorrente postula la deduzione integrale per figli a carico sia in materia di IC (fr. 10'900. – in via principale, e di fr. 5'250. – in via subordinata) sia, apparentemente, in materia di IFD (fr. 6'100. – ).

### **E. 2.2**

Per quanto concerne l'IFD, tuttavia, con la decisione su reclamo impugnata, l'Ufficio di tassazione si è conformato alla poc'anzi evocata prassi dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, riconosciuta anche dal Tribunale federale, ed ha concesso al contribuente la deduzione per persona bisognosa a carico. Poiché quest'ultima ammonta a fr. 6'100.–, ed è quindi identica nel suo importo alla deduzione per figli a carico, si ritiene che il ricorso in materia di imposta federale diretta sia privo di oggetto.

### **E. 3.1**

Il ricorso deve essere esaminato pertanto solo dal punto di vista del diritto cantonale. A tale proposito, si è già ricordato che, conformandosi alla giurisprudenza di questa Camera, l'autorità di tassazione ha già concesso al ricorrente, con la decisione su reclamo contestata, metà delle deduzioni litigiose. L'insorgente ne rivendica invece la totalità.

### **E. 3.2**

Come detto, secondo la giurisprudenza, si deve tener conto dell'effettivo onere di mantenimento dei figli (cfr. RDAT I-2008 p. 893). In una sentenza del 2000, questa Camera aveva stabilito che né l'importo di fr. 900. – al mese né di quello di fr. 717. – al mese, versati a titolo di contributo di mantenimento dal padre ai figli affidati alla madre, si potevano considerare sufficienti a garantire il mantenimento di un figlio maggiorenne ancora in formazione, non raggiungendo neppure il minimo vitale secondo i parametri adottati dall'Ufficio esecuzioni e fallimenti. Si è pertanto ritenuto che la madre, nonostante l'esiguità dei redditi di cui disponeva, contribuisse comunque, in una certa misura, al mantenimento del figlio. È stata dunque considerata equa la decisione dell'Ufficio di tassazione di suddividere a metà fra i genitori le deduzioni per figli e per figli agli studi (RDAT I-2001 n. 7t). In un altro caso più recente, questa Camera ha concesso al padre che pagava gli alimenti solo un quarto delle deduzioni sociali (per figli a carico e figli agli studi), in considerazione del fatto che i figli erano diventati maggiorenni nel corso del periodo fiscale e che pertanto il padre aveva ottenuto una deduzione degli alimenti per metà dell'anno, mentre la madre aveva pagato le imposte sullo stesso importo (cfr. sentenza CDT n. 80.2007.15 del 27 dicembre 2007).

### **E. 3.3**

Nella convenzione sulle conseguenze accessorie del divorzio, sottoscritta dai coniugi ed omologata dal pretore, a proposito del figlio \_\_\_\_\_ risultano i seguenti accordi: I genitori si danno atto che il padre ha provveduto fino alla maggiore età di \_\_\_\_\_ a versare nelle mani della madre un importo mensile di fr. 1'235.–, AF compresi. Tale importo verrà versato dal padre nelle mani della madre, anticipatamente entro il 5 di ogni mese, fintanto che \_\_\_\_\_ seguirà il liceo e fino all'inizio della scuola reclute. Al momento in cui \_\_\_\_\_ consegnerà la scuola reclute, \_\_\_\_\_ si sostenterà con le indennità percepite (fr. 54 lordi al giorno), mentre il padre pagherà la sua cassa malati e la

madre garantirà il vitto e l'alloggio. Dopo la scuola reclute e sino all'inizio dell'università, se \_\_\_\_\_ troverà un lavoro, esso si pagherà il proprio premio di cassa malati, il padre verserà alla madre un contributo di mantenimento di fr. 415.– mensili, AF compresi, e la madre garantirà il vitto e l'alloggio. Se \_\_\_\_\_ non dovesse trovare un lavoro, il padre verserà a \_\_\_\_\_ direttamente un contributo mensile di fr. 415.– (AF compresi), con il quale esso pagherà il premio di cassa malati e un contributo di fr. 415.– mensili nelle mani della moglie. Quest'ultima garantirà al figlio vitto e alloggio. È ancora il caso di riportare quanto previsto al punto 5 della stessa convenzione: Con l'inizio dell'Università, il mantenimento e la formazione professionale dei figli \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_ verrà finanziato con i titoli \_\_\_\_\_ di pertinenza dei figli attualmente depositati presso \_\_\_\_\_ SA. ... I titoli dei figli verranno trasferiti sul deposito del conto ... intestato a entrambi i genitori e il portafoglio verrà monetizzato al momento che verrà ritenuto da entrambi i coniugi più opportuno avuto riguardo all'andamento dei mercati azionari, in ogni caso con l'inizio degli studi universitari del figlio maggiore. Se gli importi accantonati non dovessero essere sufficienti a finanziare la formazione di entrambi i figli, fa stato l'art. 277 cpv. 2 CCS. È inteso che un'eventuale rimanenza degli averi sul conto cointestato alla fine degli studi di entrambi i figli verrà ripartito fra i coniugi in ragione di ½ ciascuno. A partire dal mese in cui uno o l'altro figlio inizia gli studi universitari, i signori \_\_\_\_\_ si accorderanno per l'importo mensile da conferire ad ogni figlio. Le spese straordinarie, in particolare le spese mediche e dentarie non coperte dalla cassa malati che esuberano la franchigia, sono assunte dai genitori in ragione della metà, previa presentazione di preventivi di spesa. Le parti si danno atto che corsi scolastici o di svago sono già compresi nel contributo di mantenimento corrente.

### **E. 3.4**

Quanto previsto al punto 5 dell'accordo indica chiaramente che, a partire dall'inizio degli studi universitari, "il mantenimento e la formazione" dei figli sarebbero stati finanziati con i risparmi appositamente investiti in titoli. Per quanto si definiscano "di pertinenza dei figli", si deve ritenere che i titoli in questione appartenessero ai genitori, tanto è vero che si stabilisce il loro successivo trasferimento su un conto "intestato a entrambi i genitori" e si prevede poi che "un'eventuale rimanenza verrà ripartita fra i coniugi in ragione di ½ ciascuno". In tal modo, si può concludere che, a partire dall'inizio degli studi universitari, il figlio maggiorenne del ricorrente è stato mantenuto con il ricavo della vendita dei titoli acquistati e depositati a tal fine dai genitori. Il criterio di ripartizione fra i coniugi dell'eventuale eccedenza ma anche delle "spese straordinarie" induce a concludere che la decisione impugnata, con cui l'autorità fiscale ha ammesso metà delle deduzioni per figli e per figli agli studi, è la più adeguata alle caratteristiche della fattispecie. Del resto, il contribuente non porta alcuna prova di una sua maggiore partecipazione al mantenimento del figlio.

### **E. 3.5**

Le considerazioni del ricorrente, d'altra parte, insistono piuttosto su un'intesa che avrebbe raggiunto con la ex moglie in merito all'attribuzione delle deduzioni in discussione. Nel ricorso, pone infatti l'accento sul fatto che la moglie sarebbe d'accordo di far beneficiare lui dell'intera deduzione. A tale proposito, deve essere ricordato che il fondamento del rapporto giuridico di imposta risiede esclusivamente nella legge. Di conseguenza, in nessun caso convenzioni di diritto privato possono incidere sui rapporti giuridici di imposta. Il diritto fiscale disciplina infatti i rapporti tra contribuente e ente pubblico e non quelli tra privati

(cfr. CDT n. 80.98.00225 del 3 dicembre 1998 in re M. O.; inoltre, per analogia, CDT n. 354 del 31 dicembre 1991 in re S. SA; CDT n. 782 del 29 dicembre 1971 in re P. Ilcc.; CDT n. 648 del 17 ottobre 1972 in re F. B.). L'attribuzione o la suddivisione delle deduzioni non dipende pertanto dagli accordi dei coniugi, ma è disciplinata esclusivamente dalla legge. Quanto il ricorrente ha convenuto con la ex moglie è quindi del tutto irrilevante.

#### **E. 4**

Mentre per l'IFD il ricorso è privo d'oggetto, per l'IC è invece respinto. Visto l'esito del ricorso, la tassa di giustizia e le spese processuali sono poste a carico del ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. 1.1. Il ricorso in materia di IFD è privo d'oggetto . 1.2. Il ricorso in materia di IC è respinto . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 500.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 580 .– sono a carico del ricorrente. 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 LAID; art. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: -; -; -. Copia per conoscenza: - municipio di. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: Il segretario:

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