

TI_GERICHTE 80.2012.239 vom 17. Oktober 2012

TI Tribunale d'appello, 2012-10-17, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2012.239

FR: TI_GERICHTE 80.2012.239 du 17 octobre 2012

IT: TI_GERICHTE 80.2012.239 del 17 ottobre 2012

Regeste

Deduzioni: persona bisognosa a carico, figlio maggiorenne senza lavoro, minimo vitale coperto da prestazioni assistenziali

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 28.mo anno di età, al cui sostentamento il contribuente provvede, 10'900.– franchi. Un'analoga 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 la legge tributaria cantonale prevede 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, una deduzione dal reddito netto di massimo 13'200.– franchi secondo le modalità e nei limiti fissati dal Consiglio di Stato tenuto conto dei costi supplementari sopportati (cfr. art. 34 cpv. 1 lett. c LT).

E. 1.2

I presupposti per il riconoscimento delle deduzioni citate sono enunciati, oltre che nella legge, in apposite circolari dell'Amministrazione federale della contribuzioni (AFC) e della Divisione delle contribuzioni (DdC). Si vedano in particolare, le circolari n. 18 del luglio 2009 e n. 4 del gennaio 2009 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, 6a 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 le circolari n. 18/2009 e 4/2008 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 28.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.

E. 1.4

Può essere lasciata aperta, in questa sede, la questione di sempre 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 il contributo 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 , Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, 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 (cfr. ora anche la Circolare dell'AFC n. 30 del 21 dicembre 2010, in vigore dal 1° gennaio 2011; inoltre: 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 R DAT 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 richiede di rivedere la decisione di tassazione su reclamo sia in materia di IC sia in materia di IFD. L'insorgente ritiene scorretto che, mentre nella tassazione per il periodo fiscale 2009 gli sono state concesse le deduzioni per figli a carico e figli agli studi, ora senza nessuna ragione apparente, essendo le circostanze immutate da allora, le deduzioni per figli sono state ridotte e quelle per figli agli studi gli sono state negate.

E. 2.2

È opportuno sottolineare dapprima che la circostanza che l'autorità fiscale abbia riconosciuto le deduzioni litigiose nei periodi fiscali precedenti non impone automaticamente la stessa soluzione per la tassazione qui in esame. A quest'ultimo riguardo, la costante giurisprudenza del Tribunale federale ha escluso che un ricorrente possa pretendere di ottenere un trattamento più favorevole appellandosi al principio della buona fede (art. 9 Cost.). In effetti il diritto tributario è particolarmente marcato dal principio della legalità, di modo che le regole della buona fede hanno solo una portata limitata, soprattutto se si trovano in conflitto proprio con l'esigenza di legalità (DTF 131 II 627 consid. 6.1; 118 Ib 312 consid. 3b). In virtù di tale esigenza, l'autorità di tassazione è tenuta ad apprezzare gli elementi imponibili di ogni periodo fiscale conformemente alla legge e senza essere vincolata da sue eventuali decisioni adottate precedentemente su questioni analoghe. Le decisioni di tassazione non implicano pertanto di principio alcuna assicurazione per notifiche ulteriori (cfr. sentenza del 2C_260/2008 6 agosto 2008, in RtiD I-2009 n. 20t, consid. 4.2; sentenza 2P.250/2004 del 13 giugno 2005, in RtiD II-2005 n. 10t, consid. 6.3; sentenza 2P.173/2002 del 7 febbraio 2003, in Rdat II-2003 n. 15t, consid. 5.3; sentenza 2A.62/1997 del 3 maggio 1999, in: ASA 69 pag. 793, consid. 2).

E. 3.1

Per quanto attiene al merito del ricorso, come già precedentemente sottolineato, 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, 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. 3.2

Nel caso in esame si tratta innanzitutto di analizzare in che misura effettiva il ricorrente contribuisce al sostentamento delle figlie _____ e _____. L'Ufficio di tassazione nella sua decisione su reclamo del 17 ottobre 2012 ha ammesso parzialmente quest'ultimo, ammettendo deduzioni sociali per figli a carico/persone a carico nella limitata misura di fr. 9'047.- per l'IC e fr. 9'028 per l'IFD, corrispondenti agli alimenti versati dal contribuente alle figlie. Nelle proprie osservazioni a seguito del ricorso, l'autorità fiscale, come esposto in precedenza, propone di riconoscere una deduzione per alimenti di fr. 22'600 al posto degli attuali fr. 18'000 se questi corrispondessero unicamente agli alimenti versati al coniuge divorziato. Se invece l'importo dovesse comprendere versamenti a favore delle figlie maggiorenni, l'Ufficio di tassazione ritiene che questi valori non dovrebbero essere ammessi in deduzione. In aggiunta l'autorità di tassazione propone per l'IC una deduzione per figli a carico ripartita tra i genitori nella misura del 50%, tenuto conto del fatto che la madre, domiciliata con le figlie fuori cantone, parteciperebbe al loro sostentamento. Mentre per l'IFD l'autorità fiscale non si opporrebbe a una deduzione per persone bisognose di fr. 12'200.-, se dovesse emergere che il contribuente abbia partecipato in maniera importante al sostentamento delle figlie e se quest'ultime risultassero ancora agli studi. Infine l'Ufficio di tassazione, concorderebbe sulla concessione di una quota pari al 50% di deduzioni cantonali per figli agli studi per l'ammontare di fr. 7'250.-, nella misura in cui le figlie _____ e _____ risultassero agli studi al 31 dicembre 2010, non avessero beneficiato di borse di studio o assegni e il contribuente avesse dovuto effettivamente partecipare ai costi di formazione.

E. 3.3

A tale proposito dagli atti di causa emerge unicamente che per l'anno 2010 il ricorrente ha effettuato versamenti a favore della signora _____ per complessivi fr. 22'600.-. Da una nota manoscritta del funzionario incaricato si rileva che, secondo le informazioni fornite dallo stesso ricorrente, quest'ultimo avrebbe versato fr. 1500.- a titolo di alimenti per il coniuge divorziato e fr. 350.- per la figlia _____. Per quanto concerne la figlia _____, dagli estratti bancari si accerta che sono stati effettuati esborsi a suo favore per l'ammontare di fr. 4'400.-. Inoltre dagli atti si evince che la figlia _____ durante l'anno 2010 frequentava il liceo a _____ mentre _____ era iscritta alla "Hochschule für Musik und Theater _____". Altro non si sa. Non si conosce in particolare l'ammontare esatto degli alimenti versati all'ex moglie e di conseguenza non è chiarito in che misura il contribuente abbia provveduto al mantenimento delle figlie; mancano inoltre le attestazioni ufficiali degli istituti presso i quali le figlie studiavano, sicché non è chiaro se esse al 31 dicembre 2010 fossero agli studi; né infine risulta dagli atti se esse abbiano effettivamente beneficiato di assegni o borse di studio. Per procedere agli accertamenti in questione si giustifica il rinvio degli atti all'Ufficio di tassazione.

E. 4.1

Per quanto riguarda le deduzioni sociali per il figlio _____, nella motivazione allegata alla decisione qui impugnata, l'Ufficio di tassazione si è rifiutato di ammettere delle

deduzioni per quest'ultimo, poiché egli ha beneficiato nel corso del 2010 di prestazioni assistenziali non imponibili per fr. 19'645.90.

E. 4.2

Per l'imposta cantonale, l'art. 34 cpv. 1 lett. b LT prevede una deduzione per sostentamento di un importo da 5'600.- a 10'900.- franchi al massimo, dal reddito netto, per ogni persona residente in Svizzera, totalmente o parzialmente incapace di esercitare un'attività lucrativa, al cui sostentamento il contribuente provvede, comprovatamente, per un importo di almeno 5'600.- franchi; questa deduzione non è ammessa per il coniuge e per i figli per i quali è già accordata la deduzione giusta la lettera a. Analogamente, per l'imposta federale diretta, l'art. 213 cpv. 1 lett. b LIFD prevede la deducibilità dal reddito netto di un importo di 6'100.- franchi per ogni persona totalmente o parzialmente incapace di esercitare un'attività lucrativa, al cui sostentamento il contribuente provvede, sempre che l'aiuto uguagli almeno l'importo della deduzione; questa deduzione non è ammessa per il coniuge e per i figli per i quali è già accordata la deduzione giusta la lettera a.

E. 4.3

Secondo la lettera sia della norma cantonale che di quella federale, non basta che la persona assistita sia bisognosa, ma occorre che sia totalmente o parzialmente incapace di esercitare un'attività lucrativa ("erwerbsunfähige oder beschränkt erwerbsfähige Person"). La nozione di incapacità lucrativa, totale o parziale, allude alla definizione della nozione di invalidità mutuata dal diritto delle assicurazioni sociali e comune a diverse leggi: LAI, LAINF, LAM, LAMal, LPP. Essa sta sostanzialmente a significare che la persona bisognosa d'aiuto deve essere limitata nella sua capacità di guadagno a seguito di infermità congenita, malattia, infortunio (cfr. ad es. art. 4 LAI) o comunque, più in generale, di impedimenti di ordine fisico o psichico. La dottrina e la giurisprudenza più recente è invero più generosa al riguardo. Una capacità di guadagno limitata è stata, per esempio, riconosciuta come obiettivamente fondata nel caso di una madre sola che deve accudire i propri figli in tenera età (Bosshard/Bosshard/Lüdin, op. cit., p. 195; decisione CDT n. 80.2003.24 del 10 aprile 2003) oppure di una persona adulta che si trova ancora in formazione. Per contro, l'assenza di lavoro in quanto tale non giustifica da sola la necessità di aiuto. Essa deve essere dovuta all'età avanzata, a infermità o a incapacità di guadagno per altri motivi oggettivi e duraturi (cfr. p. es. la sentenza CDT n. 80.97.8 del 20 febbraio 1997, in: RDAT II-1997 n. 8t).

E. 4.4

Oltre al requisito della parziale o totale incapacità di esercitare un'attività lucrativa, la legge subordina, in sintonia con la precedente prassi, la concessione della deduzione all'ulteriore condizione che la persona assistita non disponga di un reddito e di una sostanza sufficienti a provvedere al proprio mantenimento e che abbisogni perciò di un aiuto economico che raggiunga almeno l'entità della deduzione (Agner/Jung/Steinmann , op. cit., p. 149; inoltre decisione CDT n. 80.95.122 del 15 settembre 1995, in: RDAT I-1996 n. 11t). Per stabilire se una persona si trovi in tale stato, ovvero non sia più in grado di mantenersi, occorre riferirsi, secondo la vecchia giurisprudenza di questa Camera, alla tabella del minimo d'esistenza stabilita dalla Camera esecuzioni e fallimenti del Tribunale d'appello (decisione CDT n. 80.95.122 del 15 settembre 1995, in: RDAT I-1996 n. 11t; inoltre RF 1983 p. 491). In altre parole, la quantificazione del bisogno va valutata secondo criteri obiettivi e non da un punto di vista soggettivo. La dottrina più recente si domanda nondimeno se all'applicazione del minimo esistenziale in materia esecutiva, che richiede calcoli talvolta

problematici, non siano da preferire criteri più schematici, come per esempio la fissazione dei limiti di reddito imponibile o di sostanza imponibile al di sopra dei quali il bisogno deve essere negato. Il Canton Berna pone questo limite a fr. 16'000.– di reddito netto o a fr. 50'000.– di sostanza netta. Il Canton Zurigo, dal canto suo, a fr. 13'000.– di reddito netto e a fr. 46'000.– di sostanza imponibile per le persone sole e a fr. 19'000.– di reddito netto e a fr. 92'000.– di sostanza imponibile per le persone coniugate (Locher , Kommentar zum DBG, Therwil/Basel 2001, p. 883).

E. 4.5

Per quanto concerne il figlio _____, dal fascicolo processuale non è chiaro se il presupposto oggettivo dell'incapacità totale o parziale all'esercizio di un'attività lucrativa sia adempiuto o meno. Dagli atti emerge unicamente che per l'anno 2010 _____ è stato messo a beneficio di prestazioni assistenziali per l'ammontare complessivo di fr. 19'645.90. Ora, anche se questa Camera, vista la carenza di materiale probatorio, non può prendere posizione sulla totale o parziale incapacità di esercitare un'attività lucrativa, risulta tuttavia rilevante il fatto che, nonostante un reddito ed una sostanza imponibile nullo, il figlio Santhosh ha potuto usufruire di prestazioni assistenziali pari a fr. 19'645.90.

E. 4.6

L'intervento della pubblica assistenza è regolato nel Cantone Ticino dalla Legge sull'assistenza sociale dell'8 marzo 1971 (Las; RL 6.4.11.1). L'art. 1 Las stabilisce che lo Stato provvede, nel rispetto della dignità e dei diritti della persona, all'attribuzione delle prestazioni sociali stabilite dalla legislazione federale o cantonale e, in particolare, all'assistenza di quanti stanno per cadere o siano caduti nel bisogno (cpv. 1). Le prestazioni sociali hanno lo scopo di favorire l'inserimento sociale e professionale dei beneficiari (cpv. 2). L'art. 2 Las fissa il principio della sussidiarietà dell'assistenza e prevede al cpv. 1 che le prestazioni assistenziali sono complementari o suppletorie a quelle della previdenza, delle assicurazioni sociali e delle misure contro la disoccupazione previste da altre leggi cantonali. Le prestazioni assistenziali costituiscono l'ultimo intervento sociale (Messaggio n. 4773 del 1° luglio 1998 relativo all'introduzione di una nuova legge sull'armonizzazione e il coordinamento delle prestazioni sociali, punto 8). L'art. 2 cpv. 2 Las precisa che le prestazioni assistenziali propriamente dette di tipo finanziario vengono concesse solo una volta esaurite le altre prestazioni sociali previste dalla Legge sull'armonizzazione e il coordinamento delle prestazioni sociali del 5 giugno 2000 (Laps; RL 6.4.1.2). In deroga alla soglia di intervento stabilita dalla Laps (art. 10 Laps), che fa riferimento ai limiti minimi previsti dalla legislazione sulle prestazioni complementari all'AVS/AI, la soglia Las è definita annualmente dal Dipartimento della sanità e della socialità, tenuto conto delle direttive emanate dalla Conferenza svizzera delle istituzioni dell'azione sociale (COSAS), a cui il Cantone Ticino si adegua da molti anni. Tale soglia è inferiore al minimo delle PC e può configurarsi con il concetto di minimo vitale garantito dalla Costituzione federale e dalla Costituzione cantonale (Rapporto del 5 novembre 2002 della Commissione di gestione sul messaggio n. 5250 dell'8 maggio 2002, p. 3).

E. 4.7

Tornando al caso in esame, è quindi evidente che a chi viene posto al beneficio dell'assistenza sociale viene garantito il minimo vitale d'esistenza. Pertanto appare chiaro che da quel momento il beneficiario risulta in grado di mantenersi, perlomeno da un punto di vista obiettivo. In ogni caso si rileva che nel ricorso il contribuente non fa alcun accenno

alle spese sostenute per il figlio _____ ma si limita a dichiarare genericamente che quest'ultimo è senza reddito e vive al suo domicilio. In queste circostanze non si può far altro che confermare la decisione di negare le deduzioni sociali per il figlio _____.

E. 5

Alla luce di tutte le argomentazioni esposte, a questa Camera non resta quindi che annullare la decisione impugnata e rinviare gli atti all'Ufficio di tassazione, perché proceda agli accertamenti sopra descritti (cfr. punto 3.3.), intraprendendo in particolare una verifica incrociata delle dichiarazioni fiscali del ricorrente e della ex moglie _____. Visto l'esito del gravame, non si prelevano tassa di giustizia e spese processuali. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. La decisione su reclamo del 17 ottobre 2012 è annullata e gli atti sono rinviati all'Ufficio di tassazione di Lugano Città, perché emetta una nuova decisione dopo avere proceduto agli accertamenti indicati. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 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.