

TI_GERICHTE 80.2015.267 vom 18. November 2015

TI Tribunale d'appello, 2015-11-18, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2015.267

FR: TI_GERICHTE 80.2015.267 du 18 novembre 2015

IT: TI_GERICHTE 80.2015.267 del 18 novembre 2015

Regeste

Deduzioni sociali: figli a carico, genitori non coniugati che vivono in un'unica economia domestica, ripartizione della deduzione, non se un solo genitore percepisce redditi

Erwägungen

E. 34

cpv. 1 lett. a LT e 35 cpv. 1 lett. a LIFD, secondo cui, se i genitori sono tassati separatamente e se il figlio sottostà all'autorità parentale congiunta e non sono versati alimenti, la deduzione è ripartita per metà fra i genitori. La decisione ha altresì fatto riferimento alla convenzione per l'esercizio dell'autorità parentale congiunta, sottoscritta dal ricorrente e dalla madre dei suoi figli e approvata dall'Autorità regionale di protezione. Per quanto attiene al solo periodo fiscale 2014, l'Ufficio di tassazione ha confermato di non poter ammettere in deduzione l'importo di fr. 608.–, pagato all'Associazione _____, per il fatto che nel prezzo pagato erano compresi la sorveglianza e il vitto e che “non è comprovata la suddivisione di tali costi”. E. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, RI 1 postula nuovamente il riconoscimento della deduzione per figli integrale, per complessivi fr. 22'200.–. Il ricorrente sostiene di provvedere al mantenimento dei figli con il suo solo reddito, poiché quello della compagna “è così basso da non permetterle nemmeno di far fronte totalmente al suo fabbisogno di base: reddito imponibile dichiarato per l'anno 2013 CHF 10'489 e per l'anno 2014 CHF 11'300”. L'insorgente contesta poi che nell'importo di fr. 608.–, pagato all'Associazione _____, sia inclusa la retta per la mensa scolastica ed allega una dichiarazione in tal senso della stessa istituzione. Diritto I. Imposta federale diretta (IFD) 1. 1.1. Secondo l'art. 213 cpv. 1 lett. a LIFD, in vigore dal 2011 (che dal 1° gennaio 2014 è divenuto l'art. 35 cpv. 1 lett. a LIFD), sono dedotti dal reddito netto, per ogni figlio minorenni, a tirocinio o agli studi, al cui sostentamento il contribuente provvede, 6'500.– franchi; se i genitori sono tassati separatamente e se il figlio sottostà all'autorità parentale in comune e non sono versati alimenti secondo l'art. 33 cpv. 1 lett. c LIFD, anche la deduzione per i figli è ripartita per metà. Le deduzioni sociali sono stabilite secondo la situazione alla fine del periodo fiscale o dell'assoggettamento (art. 213 cpv. 2 LIFD). 1.2. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, mediante le deduzioni e le aliquote differenziate, il legislatore ha distinto determinate categorie di contribuenti in funzione della rispettiva capacità contributiva, in modo da stabilire tra di loro, ed entro questi limiti ristretti, una certa parità di trattamento. In particolare, le persone separate o divorziate, così come i celibi e i vedovi, sono distinte dall'ordinamento legale in base alla presenza di figli al cui sostentamento (per l'essenziale) essi provvedono, con cui vivono in comunione domestica o, ancora, su cui esercitano l'autorità parentale. In effetti, se provvede al suo sostentamento, un celibe, vedovo, divorziato o separato ha diritto alla deduzione sociale per figlio a carico e alla deduzione supplementare per oneri assicurativi (art. 213

cpv. 1 lett. a e 212 cpv. 1 LIFD). Se, oltre a provvedere in modo essenziale al suo sostentamento, il medesimo contribuente vive in comunione domestica con il figlio, egli ha diritto anche all'aliquota privilegiata per coniugi (art. 214 cpv. 2 LIFD). Inoltre, se esercita l'autorità parentale sul figlio, il contribuente separato o divorziato è imposto sugli alimenti che percepisce per il medesimo (art. 23 lett. f LIFD). L'altro genitore può, da parte sua, dedurre la pensione alimentare che versa (art. 33 cpv. 1 lett. c LIFD; per l'imposta cantonale cfr. art. 32 cpv. 1 lett. c LT). Pur se non regolato espressamente dalla legge, il medesimo regime si applica anche ai concubini con figli, per i quali l'esistenza di comunione domestica è irrilevante sotto il profilo delle deduzioni e delle tariffe (sentenza del Tribunale federale del 4 settembre 2007 n. 2A.683/2006, in RtiD I-2008 n. 16t, consid. 5.1, con riferimento a: ASA 69 p. 198, consid. 3; StE 2007 B 27.2 n. 30, consid. 3.2). 1.3. Il Tribunale federale ha anche precisato che, nel sistema di deduzioni e tariffe esposto, per ragioni di parità di trattamento un medesimo alleggerimento non può di principio essere accordato più volte. Così, per non penalizzare le coppie sposate, le quali possono beneficiare un'unica volta della tariffa per coniugi, detta tariffa non può essere applicata ad entrambi i genitori separati o divorziati, che sono d'altronde imposti separatamente sui loro rispettivi redditi (DTF 131 II 553 consid. 3.4). Per gli stessi motivi, nemmeno la deduzione per figlio a carico può essere concessa due volte, ovvero sia al genitore che versa sia a quello che riceve gli alimenti (sentenza del 4 settembre 2007 citata, consid. 5.2). 1.4. Per la circolare n. 30 del 21 dicembre 2010 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni ("Imposizione dei coniugi e della famiglia secondo la legge federale sull'imposta federale diretta [LIFD]") – entrata in vigore il 1° gennaio 2011 – nel caso di genitori non coniugati, che vivono in comunione domestica, con un figlio minore in comune sul quale esercitano congiuntamente l'autorità parentale e che non versano contributi di sostentamento a favore del figlio secondo l'art. 33 cpv. 1 lett. c LIFD, ciascun genitore può far valere la metà della deduzione per i figli (cfr. circolare cit., cifra 14.8 e 14.8.1, p. 35). Al genitore che provvede in modo essenziale al mantenimento del figlio – di regola il genitore che percepisce il reddito più alto – viene accordata la tariffa per i genitori. L'altro genitore viene, per contro, tassato secondo la tariffa base (cfr. circolare cit., cifra 14.8.2, p. 36). 1.5. Nei periodi fiscali litigiosi, RI 1 viveva a _____, insieme alla sua convivente _____, nubile, e ai loro figli _____ (nato nel 2009) e _____ (nato nel 2012). Dal contratto per l'obbligo del mantenimento di minori e le relazioni personali – Convenzione per l'esercizio dell'autorità parentale congiunta, stipulato dai genitori il 26 aprile 2013 e omologato dall'Autorità regionale di protezione il 29 aprile 2013, si evince che il ricorrente e la sua compagna hanno convenuto di esercitare congiuntamente l'autorità parentale sui figli _____ e _____ e che il padre si è impegnato a pagare un contributo alimentare mensile per ciascun figlio. Il versamento degli alimenti è tuttavia stato sospeso "per il periodo di convivenza dei genitori". Ne discende che, conformemente all'art. 213 cpv. 1 lett. a LIFD (in vigore nel 2013) e alla summenzionata circolare, l'RS 1 ha riconosciuto all'insorgente la deduzione per figli a carico di fr. 3'250.– per ognuno dei due figli, vale a dire nella misura del 50%. 2. 2.1. Il contribuente contesta tuttavia che l'autorità fiscale si avvalga "di un elemento civilistico quale l'autorità parentale congiunta per giustificare una decisione palesemente in contraddizione con il principio economico secondo cui è colui che provvede al sostentamento di altri ad aver diritto ad un'eventuale deduzione". 2.2. Per inquadrare la questione, è opportuno ricordare dapprima che l'art. 213 cpv. 1 lett. a LIFD è stato modificato in tempi recenti. Il 1° gennaio 2011 la disposizione concernente la deduzione per figli è stata modificata, per effetto dell'entrata in vigore della

Legge federale del 25 settembre 2009 sullo sgravio fiscale delle famiglie con figli (RU 2010 455). In questo contesto, il legislatore federale si è infatti occupato fra l'altro della questione di stabilire chi abbia diritto alla deduzione per figli quando i genitori sono separati o divorziati. In precedenza, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, erano escluse tanto la concessione della deduzione ad entrambi i genitori quanto la divisione della stessa fra questi ultimi. Anche in caso di custodia alternata, solo il genitore che riceveva una pensione alimentare dall'altro per sopperire ai bisogni del figlio era considerato il contribuente che provvede al sostentamento del figlio. Se non vi era alcun versamento di alimenti, la deduzione era attribuita al coniuge che aveva il ruolo più importante nella custodia o, se l'importanza era uguale, il genitore con il reddito più elevato, che si presumeva contribuire in misura più importante al sostentamento del figlio. Come già visto, la nuova versione dell'art. 213 cpv. 1 lett. a LIFD, in vigore dal 2011 (dal 1° gennaio 2014 è divenuto l'art. 35 cpv. 1 lett. a LIFD), prevede che, se i genitori sono tassati separatamente e se il figlio sottostà all'autorità parentale in comune e non sono versati alimenti secondo l'articolo 33 capoverso 1 lettera c, anche la deduzione per i figli è ripartita per metà. Secondo il messaggio del Consiglio federale che accompagnava il disegno di legge, la ripartizione per metà della deduzione si intraprende a prescindere dal fatto che la custodia del figlio sia alternata, perché il governo ha ritenuto che non si possa pretendere che l'autorità di tassazione accerti la quota effettiva di autorità parentale di ogni genitore (cfr. Messaggio del 20 maggio 2009 concernente la legge federale sullo sgravio fiscale delle famiglie con figli, in: FF 2009 4025, p. 4122; v. anche Pedroli, Novità e tendenze legislative nel campo del diritto tributario, RtiD II-2009, p. 564).

2.3. La modifica di legge in discussione trae origine da una mozione, depositata in Consiglio nazionale il 15 giugno 2005 dall'allora deputato Guy Parmelin (mozione n. 05.3319). Nella mozione, si chiedeva al Consiglio federale di "modificare le prescrizioni di legge in modo da correggere le disparità di trattamento sotto il profilo fiscale dei contribuenti divorziati o separati in caso di autorità parentale in comune (custodia alternata)", con la seguente motivazione: Nel nuovo diritto del divorzio, entrato in vigore il 1° gennaio 2000, l'interesse dei figli è primordiale e il legislatore ha intrapreso tutto il possibile affinché la separazione dei genitori perturbi il meno possibile i figli (ad es. la convenzione di separazione o di divorzio non deve penalizzare i figli e, laddove possibile, deve privilegiare la custodia alternata). La legislazione fiscale federale non ha seguito questa evoluzione, tanto meno lo ha fatto quella dei Cantoni. Di conseguenza, il genitore che versa all'altro genitore gli alimenti per i figli può dedurre dalle imposte soltanto questo importo; inoltre, in caso di custodia alternata dei figli, ad esempio tre giorni per ogni genitore, egli non beneficia delle deduzioni per figli, nonostante se ne occupi durante tre giorni. Questa disparità di trattamento comporta sovente difficoltà finanziarie per il genitore penalizzato, difficoltà che diventano pressoché insormontabili per le famiglie ricostituite, peraltro sempre più frequenti. Di fatto, nella prassi la legislazione fiscale contraddice gli obiettivi a cui mira il nuovo diritto del divorzio. Per correggere questa situazione sarebbe quindi opportuno tenere conto, nel caso della custodia alternata, degli oneri effettivi di mantenimento, indipendentemente dall'eventuale versamento di alimenti. Il 19 ottobre 2005 il Consiglio federale aveva proposto di accogliere la mozione. Ricordate le disposizioni legali che presidono alla deduzione degli alimenti ed all'attribuzione della deduzione sociale per figli, con le precisazioni contenute nella circolare n. 7 del 20 gennaio 2000 dell'AFC, il governo concludeva con le seguenti considerazioni: Per il Consiglio federale è evidente che i genitori separati o divorziati non debbano essere svantaggiati rispetto alle famiglie intatte. D'altro canto essi non possono

nemmeno essere avvantaggiati. Il tema oggetto della presente mozione rientra nell'ambito ben più ampio dell'imposizione dei coniugi e della famiglia. Il Consiglio federale è pertanto disposto, nel quadro degli ulteriori lavori concernenti la riforma dell'imposizione dei coniugi e della famiglia, a rivedere l'attribuzione della deduzione per figli e la concessione della tariffa più mite in caso di autorità parentale comune ed eventualmente a estendere per analogia anche ai figli minorenni la regolamentazione prevista nel pacchetto fiscale per la custodia alternata di figli maggiorenni. Il tema è poi confluito nel disegno di legge del 20 maggio 2009 concernente la legge federale sullo sgravio fiscale delle famiglie con figli. Nel relativo messaggio, il Consiglio federale ricorda dapprima che l'accoglimento della mozione Parmelin (05.3319) "esige l'eliminazione della disparità di trattamento fiscale dei contribuenti divorziati o separati che esercitano in comune l'autorità parentale sui figli e ne hanno a turno la custodia" (Messaggio del 20 maggio 2009 concernente la legge federale sullo sgravio fiscale delle famiglie con figli, in FF 2009 4095, p. 4121). Circa la proposta di modifica delle leggi federali, il Consiglio federale così si esprime: Se, nel quadro del divorzio o della separazione giudiziaria, i genitori gli hanno sottoposto una convenzione per omologazione che stabilisce la loro partecipazione alla cura del figlio e fissa la ripartizione delle spese del suo mantenimento, a istanza comune dei genitori il giudice dispone la prosecuzione dell'esercizio in comune dell'autorità parentale purché ciò sia compatibile con il bene del figlio (art. 133 cpv. 3 CC). Nel caso di genitori non coniugati l'autorità tutoria attribuisce loro su richiesta congiunta l'autorità parentale (in comune) (art. 298a cpv. 1 CC). Si prevede tuttavia una futura regolamentazione dell'autorità parentale comune nell'interesse del bene del figlio sia per i coniugi divorziati sia per quelli non sposati tra di loro. Per questi casi abbiamo proposto nella procedura di consultazione una modifica nell'attribuzione della deduzione per figli. Entrambi i genitori dovranno poter far valere per metà la deduzione per figli a condizione che non vengano chieste ulteriori deduzioni per alimenti ai sensi dell'articolo 33 LIFD. Quest'ultima esigenza è necessaria per evitare un doppio sgravio (deduzione per figli e deduzione per alimenti). Nell'intento di trovare una soluzione che possa essere applicata, tale deduzione ripartita a metà dovrebbe essere concessa a prescindere dal fatto che la custodia dei figli sia alternata o meno, questo perché non si può pretendere che l'autorità di tassazione accerti la quota effettiva di autorità parentale di ogni genitore. La ripartizione della deduzione per figli, come proposta nella procedura di consultazione, è stata respinta dai Cantoni e da molti altri partecipanti alla consultazione sia per motivi di fattibilità sia perché si sollecitano soluzioni individuali. Tuttavia, per motivi di parità di trattamento sul piano giuridico, appare opportuno introdurre a determinate condizioni compatibili con l'esecuzione una ripartizione a metà della deduzione per figli come proposto nel progetto posto in consultazione. (Messaggio cit., in FF 2009 4095, p. 4121 s.). 2.4. La modifica di legge è nata dunque da una mozione che faceva esplicito riferimento ai "contribuenti divorziati o separati in caso di autorità parentale in comune". Del resto, la motivazione della mozione insiste sulla contraddizione esistente fra gli obiettivi del nuovo diritto del divorzio e la legislazione fiscale. Lo stesso Consiglio federale, proponendo l'accoglimento della mozione, sottolinea come sia "evidente che i genitori separati o divorziati non debbano essere svantaggiati rispetto alle famiglie intatte". È solo nell'avamprogetto posto in consultazione l'11 febbraio 2009 e, in seguito, nel disegno di legge, e nel relativo messaggio del 20 maggio 2009, che ai genitori divorziati o separati vengono assimilati i "genitori non coniugati". La prassi in vigore fino alla fine del 2010 prevedeva di distinguere fra genitori non coniugati che vivono in comunione domestica, da un lato, e genitori separati, genitori divorziati e genitori non

coniugati che vivono in due economie domestiche distinte, dall'altro. Per il primo gruppo, la circolare n. 7 del 20 gennaio 2000 dell'AFC attribuiva il diritto alla deduzione per figli al genitore che versava il contributo finanziario più elevato. Tuttavia, se un solo genitore percepiva un reddito, la deduzione spettava a lui (cfr. Circolare n. 7 del 20 gennaio 2000, "Imposizione della famiglia secondo la legge federale sull'imposta federale diretta (LIFD); attribuzione dell'autorità parentale congiuntamente a genitori non coniugati e prosecuzione dell'esercizio in comune dell'autorità parentale da parte dei genitori separati o divorziati", cifra 3 I). D'altra parte, secondo la dottrina vi sarebbero dei motivi fondati per sottoporre ad un trattamento diverso i genitori divorziati o separati e quelli non coniugati che convivono. Proprio il fatto che questi ultimi vivano in un'unica economia domestica giustificerebbe che, nei loro accordi concernenti il mantenimento dei figli, le condizioni siano definite in modo meno rigoroso. In particolare, dovrebbero poter rinunciare a fissare il contributo di mantenimento in franchi, limitandosi a suddividere fra loro l'onere del mantenimento in modo proporzionale oppure in proporzione al reddito di ciascuno (cfr. Jaques, *Les frais liés à l'entretien de l'enfant: de quelques développements sur les allégements fiscaux en vigueur dès 2011*, in: ASA 80 p. 217 ss., p. 243 e dottrina citata). Ora, come già anticipato (v. supra, consid. 1.4.), la nuova circolare dell'AFC, adottata dopo l'entrata in vigore delle nuove disposizioni della legge federale, prevede che, nel caso di genitori non coniugati, che vivono in comunione domestica, con un figlio minore in comune sul quale esercitano congiuntamente l'autorità parentale e che non versano contributi di sostentamento a favore del figlio secondo l'art. 33 cpv. 1 lett. c LIFD, ciascun genitore può far valere la metà della deduzione per i figli (cfr. circolare cit., cifra 14.8 e 14.8.1, p. 35). La conseguenza di questo cambiamento di prassi è che, se un solo genitore dispone di un reddito, la metà della deduzione per figli e assicurazioni del figlio resta senza effetti fiscali, per il fatto che non possono essere compensati fra loro redditi, perdite e deduzioni dei genitori. La soluzione della ripartizione della deduzione si rivela in tal caso meno favorevole di quella che risultava dalla circolare del 2000, che attribuiva le deduzioni al contribuente che disponeva dell'unico reddito della coppia (Jaques, op. cit., p. 248).

2.5. 2.5.1. Ci si domanda, a questo punto, se l'art. 213 cpv. 1 lett. a LIFD imponga effettivamente la ripartizione per metà della deduzione per figli anche fra i genitori che vivono nella stessa economia domestica.

2.5.2. Per costante giurisprudenza, una norma va innanzitutto interpretata secondo il suo tenore letterale (interpretazione letterale). Se il testo legale non è assolutamente chiaro, o se più interpretazioni si prestano, il giudice è tenuto a ricercare il vero significato della norma, deducendolo dalle relazioni che intercorrono tra essa e altre disposizioni legali e dal contesto legislativo in cui si inserisce (interpretazione sistematica), dal fine che la norma persegue o dall'interesse tutelato (interpretazione teleologica), nonché dalla volontà del legislatore (interpretazione storica), così come essa traspare dai materiali legislativi. Se il testo di legge è chiaro, l'autorità chiamata ad applicare il diritto può distanziarsene soltanto se sussistono motivi fondati per ritenere che la sua formulazione non rispecchi completamente il vero senso della norma. Simili motivi possono risultare dai materiali legislativi, dallo scopo della norma, come pure dalla relazione tra quest'ultima e altre disposizioni (sentenza CDT n. 80.2007.121 del 22 ottobre 2008, consid. 3.3; DTF 129 I 12 consid. 3.3; 128 II 56 consid. 4, 66 consid. 4a; 128 I 34 consid. 3b; 126 II 71 consid. 6d p. 80 s.).

2.5.3. L'interpretazione letterale dell'art. 213 cpv. 1 lett. a LIFD conduce effettivamente all'inclusione, entro il campo di applicazione della disposizione, anche del caso dei genitori conviventi. Sebbene il testo della disposizione non sia molto preciso al riguardo, si deve ritenere che anche i genitori che vivono in regime di concubinato rientrino

fra “i genitori... tassati separatamente”. Per quanto concerne l’ interpretazione sistematica , la seconda frase dell’art. 213 cpv. 1 lett. a LIFD è chiaramente pensata come un’eccezione al regime previsto dalla prima frase, che presuppone che i genitori siano imposti insieme. Ne discende la conseguenza che la seconda frase dovrebbe riferirsi a tutti i casi in cui i genitori sono “tassati separatamente”, ivi compresi dunque i genitori che convivono, ma che non sono sottoposti alla tassazione congiunta, per il fatto che non sono coniugati. Venendo all’ interpretazione teleologica , si può ritenere che il campo d’applicazione della seconda frase dell’art. 213 cpv. 1 lett. a LIFD sia stato formulato in modo troppo ampio, rispetto allo scopo perseguito dal legislatore. In effetti, si è già ricordato come la modifica della legge abbia preso avvio da una mozione che sottolineava l’incongruenza fra gli obiettivi del nuovo diritto del divorzio ed il regime fiscale delle deduzioni sociali. Nella mozione si prende in considerazione in particolar modo la custodia alternata, stabilita dai genitori separati o divorziati. È evidente che la custodia alternata non entra in considerazione nel caso di genitori che convivono. Si è inoltre già sottolineato come la dottrina ritenga giustificato un trattamento diverso dei genitori divorziati o separati, da un lato, e di quelli non coniugati che convivono, dall’altro. Non sarà effettivamente molto frequente che dei genitori che convivono stipulino una convenzione, con la quale pattuiscono il versamento di alimenti. Circa l’ interpretazione storica , è già stato sottolineato come la volontà del legislatore fosse quella di tenere in considerazione la situazione dei genitori divorziati o separati, che si suddividono equamente l’onere di mantenimento del figlio e che, per questa ragione, non pattuiscono il versamento di alcun contributo di mantenimento e si accordano per la custodia alternata. 2.5.4. È solo nell’avamprogetto di legge, prima, e nel disegno di legge, poi, che il Consiglio federale ha fatto dipendere l’applicazione della nuova disposizione, che ammette la ripartizione per metà della deduzione fra i genitori, dal criterio dell’autorità parentale in comune, anziché da quello della custodia alternata. Come pure è già stato anticipato, l’adozione del criterio dell’auto-rità parentale è dipesa essenzialmente da ragioni di praticabilità. Nel rapporto esplicativo dell’avamprogetto, posto in consultazione l’11 febbraio 2009, il governo spiegava che “nell’intento di trovare una soluzione che possa essere applicata, tale deduzione per metà dovrà essere concessa a prescindere dal fatto che la cura dei figli sia alternata o meno, questo perché non si può pretendere che l’autorità di tassazione accerti la quota effettiva di autorità parentale di ogni genitore” (cfr. rapporto esplicativo, p. 32). Nella lettera che accompagnava l’avamprogetto posto in consultazione, il capo del Dipartimento federale delle finanze spiegava che “nel caso delle persone separate occorre prendere in considerazione la mozione Parmelin che, in quanto accolta, esige l’eliminazione della disparità di trattamento fiscale dei contribuenti divorziati o separati che esercitano in comune l’autorità parentale sui figli e li curano alternativamente ”, precisando poi che “per motivi pratici si rinuncia a una produzione delle prove concernenti la custodia alternata”. Nel messaggio del 20 maggio 2009, infine, il governo ha ripreso la frase già esistente nel rapporto esplicativo dell’11 febbraio (cfr. Messaggio cit., in: FF 2009 4025, p. 4122). 2.5.5. Dalla ricostruzione della genesi della seconda frase dell’art. 213 cpv. 1 lett. a LIFD e dalla considerazione della sua ratio legis , si deve concludere che la disposizione in discussione non è stata concepita pensando al caso dei coniugi che convivono in un’unica economia domestica. Infatti, la casistica per cui è stata proposta la modifica di legge è quella dei coniugi separati o divorziati, che si assumono paritariamente gli oneri di mantenimento dei figli e che, per questa ragione, pattuiscono la custodia alternata. Se nella formulazione della disposizione in questione fosse stato inserito il criterio della custodia alternata, anziché quello dell’autorità parentale

in comune, i genitori conviventi sarebbero automaticamente stati tagliati fuori dal suo campo d'applicazione. Ma si è visto come la scelta del criterio dell'auto-rità parentale sia dipesa esclusivamente da considerazioni pratiche. Non è ravvisabile alcun elemento che permetta di ritenere che il legislatore abbia voluto, con questa opzione, estendere il campo d'applicazione della disposizione e, soprattutto, penalizzare i genitori conviventi che mantengono la famiglia con un unico reddito. In queste circostanze, ci sono buoni elementi per ritenere che la formulazione dell'art. 213 cpv. 1 lett. a LIFD non rispecchi completamente il vero senso della norma.

2.6. 2.6.1. Nella situazione descritta, vi sono le condizioni per verificare se sia possibile un'interpretazione dell'art. 213 cpv. 1 lett. a LIFD conforme alla Costituzione. 2.6.2. Un'interpretazione conforme alla Costituzione di una legge federale è ammessa infatti se i metodi ordinari di interpretazione lasciano sussistere dei dubbi in merito al suo senso (DTF 131 II 710 consid. 5.4 p. 721; DTF 129 II 249 consid. 5.4 p. 263 e riferimenti). L'interpretazione conforme alla Costituzione trova tuttavia i suoi limiti in una disposizione legale il cui tenore ed il cui senso sono assolutamente chiari, sebbene in contrasto con la Costituzione (DTF 137 I 128 consid. 4.3.1; DTF 133 II 305 consid. 5.2; 131 II 710 consid. 4.1 p. 716). 2.6.3. Le deduzioni sociali e le aliquote hanno lo scopo di adattare – in modo schematico – l'onere fiscale alla situazione personale ed economica specifica di ogni categoria di contribuenti, conformemente al principio di capacità contributiva (art. 127 cpv. 2 Cost.). Introducendo deduzioni sociali e aliquote differenziate per diverse categorie di contribuenti, il legislatore ha tenuto conto della loro specifica capacità contributiva, in modo tale da stabilire fra loro, sotto questo profilo, una certa parità di trattamento (DTF 141 II 338 consid. 4.5, con riferimento a DTF 133 II 305 consid. 5.1 e 5.3). La disciplina legale in materia di deduzioni prevede necessariamente un certo schematismo, in considerazione della molteplicità delle situazioni individuali da considerare, cosa che, in generale, è tuttavia compatibile con i principi stabiliti dall'art. 127 Cost. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, non è realizzabile, per ragioni pratiche, un trattamento esattamente identico di ogni contribuente, dal punto di vista matematico, ed il legislatore è autorizzato ad adottare soluzioni schematiche. Se non è possibile realizzare un'uguaglianza assoluta, basta che la disciplina non comporti in modo generale un onere sensibilmente più elevato o una ineguaglianza sistematica nei confronti di determinate categorie di contribuenti. D'altra parte, le possibilità di paragonare le diverse situazioni restano limitate (DTF 141 II 338 consid. 4.5 e giurisprudenza citata). 2.6.4. A partire dalla sentenza Hegetschweiler (DTF 110 Ia 7 = RF 39 p. 443 = ASA 53 p. 365), il Tribunale federale ha affermato il principio che alle coppie coniugate ed ai concubini dev'essere assicurata la parità di trattamento ed ha prescritto al legislatore cantonale di non imporre i coniugi in modo più oneroso di due concubini che guadagnano ciascuno la metà del reddito. In una sentenza del 30 giugno 2010 (2C_242/2010), l'Alta Corte si è occupata del caso di un contribuente, che aveva convissuto con la madre della figlia per alcuni anni e che aveva chiesto la deduzione del contributo di mantenimento che sosteneva di aver pagato, sulla base di una convenzione approvata dall'autorità tutoria, in virtù della quale si era impegnato a provvedere al pieno mantenimento della figlia. Il Tribunale federale ha confermato la decisione dell'autorità cantonale, che aveva concesso al ricorrente non la deduzione degli alimenti (commisurati dal contribuente in fr. 23'812.–) bensì la deduzione sociale per figli (fr. 6'300.–). Pur ammettendo che, in linea di principio, la deduzione degli alimenti è ammessa anche se il genitore che li versa e quello che li riceve vivono nella stessa economia domestica, i giudici federali hanno ritenuto determinante la circostanza secondo cui il contratto di mantenimento non aveva commisurato in franchi il contributo

dovuto dal padre. La sentenza sottolinea, in questo contesto, come anche il principio della parità di trattamento fra coniugi e concubini, imposto dall'art. 127 cpv. 2 Cost., imponga di ammettere la deduzione degli alimenti solo in presenza di una prova chiara dell'avvenuto versamento di un importo precisamente definito. La possibilità del genitore che versa il contributo di mantenimento all'altro genitore, con cui convive, lo pone infatti in una situazione privilegiata rispetto a quella di un genitore coniugato, a maggior ragione in un caso, come quello litigioso, in cui la convivente non ha alcun reddito né patrimonio. L'imposta sul reddito di un genitore viene infatti ridotta in modo sensibile, per effetto della deduzione degli alimenti, mentre quella dell'altro viene aumentata in misura irrisoria. Il Tribunale federale ha infine sottolineato come, con la decisione contestata, al ricorrente fossero state riconosciute le stesse deduzioni che sarebbero state concesse ad un padre coniugato, che vive nella stessa economia domestica con la moglie e col figlio (sentenza 2C_242/2010 cit., consid. 2.3.1).

2.6.5. Se due conviventi, assoggettati alla tassazione separata, mantengono la loro famiglia con il solo reddito di uno dei due, il principio di capacità contributiva impone di riconoscere la deduzione sociale per figli a carico a questo unico apportatore di reddito. Altrimenti, subirebbero una penalizzazione fiscale nei confronti di due coniugi nella stessa situazione, i quali avrebbero diritto all'intera deduzione dallo stesso reddito imponibile. Se, per contro, il secondo genitore avesse un reddito, superiore o uguale alla metà della deduzione sociale, la ripartizione di quest'ultima potrebbe essere giustificata, poiché la (lieve) penalizzazione che ne discenderebbe sarebbe compensata dal (lieve) vantaggio determinato dal mancato cumulo degli elementi imponibili. Un'interpretazione conforme alla Costituzione dell'art. 213 cpv. 1 lett. a LIFD impone pertanto di ammettere che, in sé, anche i genitori conviventi rientrino nel campo d'applicazione della disposizione in discussione. Se, dunque, essi sono tassati separatamente e se il figlio sottostà all'autorità parentale in comune e non sono versati alimenti, la deduzione per i figli è ripartita per metà. Tuttavia, se un genitore non percepisce alcun reddito, la deduzione è attribuita interamente all'altro, che si deve presumere provveda da solo al mantenimento del figlio.

2.6.6. C'è un ulteriore elemento che avvalora la soluzione appena suggerita. Nel caso in cui dei genitori non coniugati vivono in comunione domestica, con figlio minore in comune, ma senza esercitare l'autorità parentale in comune, chiaramente non sono adempiuti i presupposti per l'applicazione della seconda frase dell'art. 213 cpv. 1 lett. a LIFD, che presuppone l'autorità parentale in comune. Se uno dei genitori non fa valere la deduzione per gli alimenti a favore del figlio, la Circolare n. 30 dell'AFC prevede che la deduzione per figli (come pure quella dei premi assicurativi e degli interessi da capitali a risparmio) sia concessa al genitore che detiene l'autorità parentale; allo stesso genitore viene anche applicata l'aliquota per i genitori. Tuttavia, la stessa circolare conclude con la seguente riserva: Se il genitore che detiene l'autorità parentale non percepisce proventi e pertanto è l'altro genitore che si prende carico del mantenimento del figlio, a quest'ultimo possono essere concesse le deduzioni rilevanti per i figli e la tariffa per genitore per ragioni di equità (Circolare n. 30 del 21 dicembre 2010, cifra 14.6). Tale eccezione è pensata proprio per il caso in cui la sola madre detiene l'autorità parentale, ma solo il padre dispone di un reddito e provvede di conseguenza praticamente al mantenimento della famiglia (Jaques, op. cit., p. 243). Dal punto di vista del principio costituzionale di capacità contributiva, non vi è alcuna differenza fra il caso appena menzionato e quello in cui i genitori detengono l'autorità parentale in comune. Se uno solo di essi provvede al mantenimento della famiglia, le stesse "ragioni di equità" dovrebbero imporre anche in quest'ultimo caso di concedergli la deduzione sociale.

L'autorità parentale non si confonde infatti con il fatto di provvedere al mantenimento del figlio, anche se le due cose coincidono nella maggior parte dei casi (DTF 133 II 305 consid. 8.2 in fine). 2.7. Nonostante il tenore letterale dell'art. 213 cpv. 1 lett. a LIFD, si deve pertanto escludere una ripartizione per metà della deduzione per figli, fra i genitori non coniugati che convivono in un'unica economia domestica e che esercitano l'autorità parentale in comune, quando non vi è alcun versamento di alimenti ed uno dei due genitori non percepisce redditi. A tale conclusione conduce l'interpretazione conforme alla Costituzione della disposizione in questione. 3. Nella fattispecie, _____, compagna del ricorrente e madre dei suoi due figli, ha dichiarato redditi del lavoro netti di fr. 9'469.– nel 2013 e di fr. 16'904.– nel 2014. Avendole l'autorità fiscale concesso d'ufficio metà delle deduzioni sociali, il suo reddito imponibile è risultato inferiore al minimo. In queste circostanze, per quanto concerne il periodo fiscale 2013, si può ritenere che effettivamente sia solo il ricorrente a provvedere al mantenimento della famiglia ed in particolare dei figli. Infatti, con un reddito del lavoro di fr. 9'469.–, la madre dei figli disponeva di un reddito netto intermedio (prima cioè delle deduzioni sociali) di fr. 3'217.–, nettamente inferiore cioè alla metà della deduzione per figli in discussione (fr. 6'500.–). Per il periodo fiscale 2013, all'insorgente deve conseguentemente essere riconosciuta la deduzione integrale per figli a carico (fr. 6'500.– per ciascun figlio). Per il periodo fiscale 2014, non si può invece ignorare la circostanza che il reddito netto intermedio, conseguito dalla madre dei figli dell'insorgente (fr. 10'452.–), sia superiore alla metà della deduzione sociale. In questo caso, la ripartizione per metà della deduzione può trovare una sua giustificazione nella circostanza che i genitori conviventi non sono soggetti al cumulo dei redditi, previsto invece per i coniugi. Altrimenti, il contribuente sarebbe avvantaggiato per il fatto di godere dell'intera deduzione sociale per i figli a carico (fr. 13'000.–), senza peraltro subire l'aumento della base imponibile, per effetto dell'inclusione del reddito della convivente. In relazione all'imposta federale diretta per il periodo fiscale 2014, il ricorso è pertanto respinto. 4. 4.1. Limitatamente al periodo fiscale 2014, rimane litigiosa la deduzione dell'importo di fr. 608.–, pagato all' _____, a titolo di cure prestate da terzi a figli di età inferiore ai 14 anni. L'autorità fiscale l'ha negata, per il fatto che nel prezzo pagato erano compresi la sorveglianza e il vitto e che “non è comprovata la suddivisione di tali costi”. Il ricorrente contesta l'inclusione della retta per la mensa scolastica ed allega una dichiarazione in tal senso della stessa istituzione. 4.2. Secondo l'art. 33 cpv. 3 LIFD, dai proventi sono dedotte le spese comprovate, ma al massimo 10'100 franchi, per la cura prestata da terzi a ogni figlio che non ha ancora compiuto i 14 anni e vive in comunione domestica con il contribuente che provvede al suo sostentamento, sempre che queste spese abbiano un nesso causale diretto con l'attività lucrativa, la formazione o l'incapacità d'esercitare attività lucrativa del contribuente. I genitori non coniugati, che vivono nella stessa comunione domestica (concubinato) con i figli avuti in comune, possono far valere la deduzione se entrambi esercitano un'attività lucrativa, sono in formazione oppure sono incapaci al guadagno e contemporaneamente non possono prendersi cura dei figli (Circolare n. 30 del 21 dicembre 2010, cifra 8.4.3). La deduzione corrisponde alle spese comprovate per la cura dei figli prestata da terzi fino all'ammontare massimo ai sensi della legge. Possono essere fatte valere solo le spese inerenti esclusivamente alla cura dei figli durante l'orario effettivo di lavoro o di formazione o per la durata effettiva dell'incapacità al guadagno con contemporanea incapacità del contribuente di prendersi cura dei figli. Sono ad esempio deducibili le indennità giornaliere pagate a organizzazioni private e pubbliche, tra cui i gli asili nidi e i doposcuola. Come spese deducibili di cura prestata da terzi ai figli

sono contemplati anche i compensi alle persone che si occupano della custodia dei bambini come attività principale o accessoria, come ad esempio le mamme diurne o le famiglie diurne. Le spese per il vitto o per il sostentamento dei figli di altro tipo comprese nell'ambito della cura da parte di terzi devono essere qualificate come costo della vita e non possono essere dedotte. Queste spese insorgerebbero anche se i figli non fossero curati da terzi. Le spese per la custodia da parte dei genitori stessi non sono deducibili (Circolare n. 30 del 21 dicembre 2010, cifra 8.5). La prova che la deduzione delle spese per la cura prestata da terzi ai figli è giustificata spetta al contribuente, il quale deve di norma allegare alla dichiarazione d'imposta un elenco delle spese sostenute e delle persone o delle istituzioni che si sono occupate della cura dei figli. Sono deducibili solo le spese comprovate (Circolare n. 30 del 21 dicembre 2010, cifra 8.6).

4.3. Nella fattispecie, l'Ufficio di tassazione ha ammesso in deduzione l'importo di fr. 3'525.-, pagato all'Associazione accoglienza infanzia di _____ e corrispondente all'asilo nido cui è stato affidato il piccolo _____ dal mese di maggio del 2014. Inoltre, ha dedotto l'importo di fr. 870.-, pagato alla stessa associazione per la cura di _____ nei mesi estivi. Ha per contro negato la deduzione dell'importo di fr. 608.-, versato all'Associazione _____ per la "mensa scolastica" dei mesi da gennaio a giugno (cfr. certificato rilasciato dall'Associazione il 30 giugno 2014). Per comprovare la sua affermazione, secondo cui quest'ultimo importo non sarebbe riferito ad una "retta relativa al pasto servito presso la mensa scolastica" bensì ad "un servizio di accudimento organizzato dall'Associazione _____ per cui una 'madre diurna' si reca alla scuola d'infanzia per accompagnare [suo] figlio _____ alla mensa scolastica, lo sorveglia durante/dopo il pasto e lo riaccompagna ad inizio dell'orario pomeridiano presso la struttura", il ricorrente ha allegato al ricorso una dichiarazione dell'associazione stessa, così formulata: con la presente vi scrivo per informarvi che rispetto alla tariffa della mensa scolastica, la sorveglianza è calcolata al 100%. Nelle due ore di mensa, _____ è accudito tutto il tempo, dal tragitto scuola-mensa-scuola, al momento del pasto, dopo durante il momento del gioco e fino all'accoglienza da parte della maestra alle 13.30. Contrariamente a quanto sostiene l'insorgente, la dichiarazione menzionata non consente di escludere che nell'importo pagato all'associazione sia incluso anche il costo per il pasto in sé, che non è deducibile dal reddito. Tenuto conto della ripartizione dell'onere della prova, la deduzione non può essere ammessa.

4.4. Non si può peraltro ignorare la circostanza che l'Ufficio di tassazione ha già mostrato una certa generosità nei confronti del contribuente, ammettendo in deduzione la maggior parte delle spese fatte valere per la cura dei figli da parte dei terzi. Secondo la circolare dell'AFC, i contribuenti devono infatti anche indicare il motivo della cura dei figli da parte di terzi. Per le autorità di tassazione deve risultare evidente che il diritto alla deduzione delle spese per la cura dei figli è realmente giustificato. I genitori contribuenti hanno dunque l'obbligo di indicare per quale dei motivi contemplati dalla legge (attività lucrativa, incapacità di guadagno, formazione) essi non possono occuparsi personalmente della custodia dei figli (Circolare n. 30 del 21 dicembre 2010, cifra 8.6). Se si tiene conto dei modesti redditi del lavoro dichiarati dalla compagna del ricorrente, non è immediatamente evidente che tutte le spese chieste in deduzione dal contribuente "abbiano un nesso causale diretto con l'attività lucrativa, la formazione o l'incapacità d'esercitare attività lucrativa" dei genitori.

II. Imposta cantonale 5. 5.1. Le deduzioni sociali non sono soggette all'obbligo di armonizzazione intercantonale e non sono quindi disciplinate dalla legge federale (art. 9 cpv. 4 LAID). Per l'art. 34 cpv. 1 lett. a LT, sono dedotti dal reddito netto per ogni figlio minore, a tirocinio o agli studi fino al

ventottesimo anno di età, al cui sostentamento il contribuente provvede, 11'100.– franchi. Dal 1° gennaio 2012 pure nella legge cantonale è stata inserita la precisazione secondo cui, se i genitori sono tassati separatamente e se il figlio sottostà all'autorità parentale in comune e non sono versati alimenti secondo l'art. 32 cpv. 1 lett. c LT, anche la deduzione per i figli è ripartita per metà. Per figli a carico si intendono i figli minorenni (che, al 31 dicembre del periodo fiscale interessato non hanno ancora diciotto anni) e quelli a tirocinio o agli studi fino al ventottesimo anno di età al cui sostentamento il contribuente provvede. 5.2. Fino al periodo fiscale 2012, era in vigore la Circolare n. 18 del luglio 2009 della Divisione delle contribuzioni concernente l'imposizione della famiglia. 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, la circolare prevedeva che una sola persona avesse diritto alla deduzione per figli a carico: quella che provvedeva al sostentamento. Se però entrambi i genitori provvedevano in modo importante al mantenimento dei figli, la deduzione poteva essere ripartita fra i genitori. Per il caso dei "genitori celibi e nubili che vivono in comunione domestica", l'Allegato C della Circolare n. 18 riconosceva il diritto alla deduzione per figli minorenni all'unico genitore che aveva un reddito oppure a quello che versava il contributo finanziario più elevato. Non risulta che finora la Divisione delle contribuzioni abbia adottato una nuova circolare, che tenga conto del diritto in vigore dal periodo fiscale 2012. 5.3. Tornando al caso in esame, anche per l'IC 2013 e 2014 l'autorità fiscale ha accordato all'insorgente la metà della deduzione per figli (fr. 5'550.– per ciascun figlio). Vista l'analogia della base legale, le considerazioni proposte in merito all'imposta federale diretta possono essere estese anche all'imposta cantonale. Per quanto concerne l'imposta cantonale 2013, il reddito netto intermedio (prima cioè delle deduzioni sociali) di _____ ammontava a fr. 2'656.– ed era dunque nettamente inferiore cioè alla metà della deduzione per figli in discussione (fr. 11'100.–). Si giustifica pertanto la concessione al ricorrente della deduzione integrale per figli, cioè di un importo di fr. 11'000.– per ciascun figlio. In relazione al periodo fiscale successivo, il reddito intermedio della madre dei figli del ricorrente (fr. 10'972.–) è appena inferiore alla metà della controversa deduzione per figli. Sebbene in tal modo l'insorgente sia leggermente avvantaggiato, si giustifica di riconoscergli la deduzione integrale anche per il periodo fiscale 2014. Una diversa soluzione non si giustificerebbe nell'ottica della praticabilità. 6. Per quanto concerne la deduzione delle spese per la cura dei figli, l'art. 32 cpv. 3 LT, nella versione in vigore nel periodo fiscale 2014, prevedeva quanto segue: Dal reddito sono deducibili le spese comprovate per la cura prestata da terzi a ogni figlio che non ha ancora compiuto i 14 anni e vive in comunione domestica con il contribuente che provvede al suo sostentamento, sempre che queste spese abbiano un nesso causale diretto con l'attività lucrativa, la formazione o l'incapacità d'esercitare attività lucrativa del contribuente fino ad un importo massimo di: a) 10'000.-- franchi se il reddito netto imponibile, prima di tale deduzione inorganica, è inferiore o uguale a 80'000.-- franchi; b) 5'500.-- franchi se il reddito netto imponibile, prima di tale deduzione inorganica, è superiore a 80'000.-- franchi. Vista l'analogia della base legale applicabile, si possono richiamare le considerazioni proposte in merito alla deduzione in materia di imposta federale diretta (v. supra, consid. 4). Su questo punto, il ricorso è pertanto respinto. 7. Il ricorso è dunque parzialmente accolto. La tassa di giustizia e le spese processuali sono a carico del ricorrente in misura proporzionale alla sua soccombenza. 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 imposta cantonale è parzialmente accolto. § Di conseguenza, le decisioni su reclamo del 18 novembre 2015 sono riformate nel senso che al

ricorrente è riconosciuta la deduzione integrale per figli a carico (fr. 22'200.– per due figli).
1.2. Il ricorso in materia di imposta federale diretta è parzialmente accolto. § Di
conseguenza, la decisione su reclamo del 18 novembre 2015, che concerne il periodo fiscale
2013, è riformata nel senso che al ricorrente è riconosciuta la deduzione integrale per figli a
carico (fr. 13'000.– per due figli). 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di
giustizia di fr. 800.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr.
100.– per un totale di fr. 900.– sono a carico del
ricorrente nella misura di un mezzo (fr. 450.–). 3. Contro il presen Copia per
conoscenza: - municipio di . per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il
presidente: La segretaria:

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