

TI_GERICHTE 80.2023.54 vom 15. Februar 2023

TI Tribunale d'appello, 2023-02-15, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2023.54

FR: TI_GERICHTE 80.2023.54 du 15 février 2023

IT: TI_GERICHTE 80.2023.54 del 15 febbraio 2023

Regeste

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

Erwägungen

E. 2.1.1

Secondo 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. 35 cpv. 2 LIFD).

E. 2.1.2

Secondo l'art. 34 cpv. 1 lett. a LT, sono dedotti dal reddito netto, per ogni figlio minorenni, a tirocinio e agli studi fino al 28.mo anno di età, al cui sostentamento il contribuente provvede 11'100.– franchi; se i genitori sono tassati separatamente e se il figlio sottostà all'autorità parentale in comune e non sono versati alimenti secondo l'articolo 32 capoverso 1 lettera c, anche la deduzione per i figli è ripartita per metà.

E. 2.2

in: RF 64/2009 p. 906; 2C_258/2010 del 23.5.2011 consid. 4.2.; sentenza TF 2C_500/2018 del 8.4.2020, consid. 5.3.)

E. 2.3

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).

E. 2.4

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 minorenni 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).

E. 2.5.1

Anche per quanto attiene all'imposta cantonale, nella Circolare della Divisione delle contribuzioni sull'imposizione della famiglia (n. 18/2020 del luglio 2020), per il caso dei genitori concubini (conviventi in un'unica economia domestica), è previsto che, se essi sono tassati separatamente e se il figlio minore è sottostato all'autorità parentale in comune e non sono versati alimenti, la deduzione per i figli è ripartita per metà (cfr. anche sentenza CDT 80.2016.37/38 del 23 gennaio 2018, consid. 2.6.5, in RtiD II-2018 n. 6t).

E. 2.5.2

Nella Circolare cantonale (punto 8.4.3), viene – in aggiunta - specificato quanto segue: “Tuttavia, se un genitore non percepisce alcun reddito, nonostante il tenore letterale degli artt. 35 cpv. 1 lett. a seconda frase LIFD e 34 cpv. 1 lett. a seconda frase LT, la deduzione è attribuita interamente all'altro genitore, che si deve presumere provveda da solo al mantenimento del figlio. Tale principio vale anche nel caso in cui sia la sola madre a detenere l'autorità parentale, ma solo il padre dispone di un reddito e provvede praticamente al mantenimento della famiglia. Come già rilevato, 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. Se, per contro, il secondo genitore percepisce un reddito netto intermedio (prima delle deduzioni sociali), superiore o uguale alla metà della deduzione sociale, di principio si giustifica la ripartizione della deduzione per metà fra i genitori, riservati i casi di rigore nei quali l'autorità fiscale può stabilire una diversa ripartizione (cfr. tavola sinottica 06)”. La Circolare cantonale, per quest'aspetto - che non viene trattato dalla Circolare dell'AFC - si basa su alcune decisioni della Camera di diritto tributario: in particolare le sentenze 80.2016.37/38 del 23.1.2018 (consid. 2.6.5 e 2.7.) e 80.2015.14 del 30.3.2015 (consid. 2.2. e 2.3.).

E. 2.5.3

Nelle sentenze della Camera, citate dalla Circolare ticinese, si trattava in particolare di due coppie di conviventi i quali mantenevano la famiglia con il reddito di uno solo dei partner. Nella sentenza 80.2016.37, ai consid. 2.6.5. e 2.7, si leggono le seguenti considerazioni, in merito a tale particolare casistica di coppie con tassazione separata (si tenga presente che nei periodi fiscali litigiosi la deduzione attualmente prevista dall'art. 35 cpv. 1 lett. a LIFD era disciplinata dall'art. 213 cpv. 1 lett. a LIFD): 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 rientrano 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. In altre parole, dal campo di applicazione della seconda frase dell'art. 213 cpv. 1 lett. a LIFD vengono esclusi, in via di interpretazione, i genitori che provvedono al mantenimento del figlio mediante un unico reddito. Per effetto della prima frase dello stesso articolo, la deduzione spetta al genitore che provvede al sostentamento del figlio, cioè quello che ha un reddito.

E. 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.

E. 3.1

Ora, per quanto concerne _____, lo stesso vive in comunione domestica con _____ e i due conviventi sono genitori dei minori _____ (_____) e _____ (_____). Entrambi i coniugi hanno percepito un reddito da attività dipendente nel 2021: _____, in _____, di fr. 69'651.- mentre _____ di fr. 346'371.-. _____ non ha alcun reddito imponibile in Svizzera.

E. 3.2

Nel ricorso, _____ si appella alla Circolare ticinese ed ai “casi di rigore” nei quali l'autorità fiscale può derogare al principio della ripartizione a metà della deduzione per i figli a carico. Nel gravame, l'insorgente fa riferimento alla sentenza della Camera di diritto tributario n. 80.2015.267/268 (ed in particolare ai consid. 2.6.3. e 2.6.5.) che tratta di un caso molto simile a quelli citati dalla Circolare cantonale. Nella fattispecie esaminata in quella sede, la convivente – per il periodo fiscale 2013 – aveva avuto un reddito netto intermedio di fr. 3'217.-, “(...) nettamente inferiore cioè alla metà della deduzione per figli in discussione (fr. 6'500.- per ciascun figlio)”. Già per il periodo fiscale successivo, il reddito netto intermedio “(...) conseguito dalla madre dei figli dell'insorgente (fr. 10'452.-)” era “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” (sentenza CDT n. 80.2015.267/268 del 14.12.2020 consid. 3).

E. 3.3.1

Il caso qui sottoposto a giudizio non è comparabile con quelli esaminati nelle sentenze n. 80.2016.37/38, 80.2015.14 e 80.2015.267/268 (tutte passate in giudicato e non impugnate

dall'AFC al Tribunale federale): i casi citati riguardavano tutti coppie di concubini nelle quali unicamente uno di essi era l'apportatore del reddito, con il quale si provvedeva al sostentamento della famiglia. Mentre nel caso attuale entrambi i genitori svolgono un'attività lucrativa. Il fatto che, nel caso sub judice _____ svolga un'attività lucrativa in Italia e non abbia un reddito imponibile in Svizzera non permette di derogare al testo di legge, che prevede la suddivisione a metà della deduzione in parola, né può essere annoverato quale caso di rigore. Ognuno dei due genitori dei figli minorenni dispone infatti di un proprio reddito, con il quale provvedere al sostentamento proprio e della famiglia. Come pertinentemente rilevato dall'autorità fiscale nelle proprie osservazioni al gravame, il fatto che la convivente abbia due figli deve essere preso in considerazione da parte dell'autorità fiscale italiana - competente per l'imposizione del reddito da attività dipendente di _____ (art. 15 della Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica Italiana per evitare le doppie imposizioni e per regolare talune altre questioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio del 9 marzo 1976) – mediante una detrazione che varia in funzione del reddito complessivo (<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/la-detrazione-per-i-figli-a-carico> , sito visualizzato il 29.8.2023),

E. 3.3.2

Ora, riconoscere in questo specifico contesto la deduzione integrale per figli a carico al solo _____ comporterebbe un vantaggio rispetto ad una coppia coniugata con figli minorenni nella medesima situazione. Infatti, nel caso dei coniugi, l'imposta dovuta dal ricorrente verrebbe calcolata prendendo in considerazione, ai fini della determinazione dell'aliquota, il reddito conseguito all'estero da _____ ciò che comporterebbe in Svizzera un onere fiscale complessivo decisamente più gravoso.

E. 3.4.1

Diversamente da quanto sostenuto dal ricorrente, non vi è pertanto alcuna violazione della parità di trattamento, in quanto la sua situazione non è assolutamente comparabile con quella delle famiglie al centro delle sentenze della CDT citate né rappresenta un caso di rigore.

E. 3.4.2

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).

E. 3.5

Inoltre, in tale contesto, non va dimenticato che i genitori scelgono da soli il modello di famiglia in cui vogliono vivere e il modo in cui mantenere i figli (matrimonio/convivenza, famiglia monoparentale/doppia, ecc.). In questo contesto, il Tribunale federale ha già indicato che, nei limiti dell'elusione fiscale, nulla impedisce ai genitori soggetti a tassazione separata di organizzare la loro situazione e i conseguenti obblighi finanziari in termini di implicazioni fiscali in modo tale che, nell'ambito dell'autorità parentale congiunta e dell'affidamento alternato venga tenuta in considerazione al meglio la loro rispettiva capacità economica (sentenza DTF 133 II 305 consid. 9.1. e 9.2.; Steuerrekursgericht des Kantons Zürich DB.2019.101/ST.2019.131 dell'11.10.2019, consid. 3e).

E. 3.6.1

Nel caso di specie non sussiste pertanto alcun motivo per scostarsi dai testi di legge degli art. 35 cpv. 1 lett. a LIFD e 34 cpv. 1 lett. a LT e dalla portata delle Circolari in merito all'imposizione della famiglia, che prevedono la ripartizione a metà della deduzione per figli a carico tra i concubini.

E. 3.6.2

In effetti, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, in linea di principio le circolari non hanno forza di legge e non vincolano né gli amministrati né i tribunali e nemmeno la stessa amministrazione (DTF 138 II 536 consid. 5.4.3 pag. 543; 136 V 295 consid. 5.7 pag. 308; 133 II 305 consid. 8.1 pag. 315; sentenze 2C_116/2013 e 2C_117/2013 del 2 settembre 2013 consid. 3.7.1). Visto però che esse tendono ad esplicitare l'interpretazione di determinate disposizioni legali, al fine di favorirne un'applicazione uniforme, ne va tenuto conto nella misura in cui propongono un'interpretazione corretta ed adeguata dei disposti applicabili (sentenze 2C_95/2011 dell'11 ottobre 2011 consid. 2.3 in: RDAF 2012 II pag. 72 e 2C_103/2009 del 10 luglio 2009 consid.

E. 3.7.1

Da ultimo il ricorrente sostiene anche che, nei precedenti periodi fiscali, la deduzione per figli a carico gli era sempre stata concessa integralmente per entrambi i minori.

E. 3.7.2

Si rammenta che, l'autorità fiscale non è vincolata dalle decisioni adottate nei periodi fiscali precedenti. Va al proposito ricordato che 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 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 2C_260/2008 del 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 RDAF

II-2003 n. 15t, consid. 5.3; sentenza 2A.62/1997 del 3 maggio 1999, in: ASA 69 p. 793, consid. 2).

E. 4

Il ricorso è respinto. La tassa di giustizia e le spese 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. Il ricorso è respinto . 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 700.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 800.– sono a carico del ricorrente. 3. Contro il presen Copia per conoscenza: - municipio di _____ per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :

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