

TI_GERICHTE 80.2024.170 vom 3. Juli 2024

TI Tribunale d'appello, 2024-07-03, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2024.170

FR: TI_GERICHTE 80.2024.170 du 3 juillet 2024

IT: TI_GERICHTE 80.2024.170 del 3 luglio 2024

Regeste

Deduzioni sociali: figli agli studi, presupposti, requisito del rientro giornaliero al domicilio, riferimento al domicilio del genitore e non del figlio

Erwägungen

E. 17

giugno 2024 ha presentato reclamo contestando quanto concesso come deduzione per figlia agli studi. Nella sua lettera comunica di mantenere lei in maniera integrale sua figlia. Questo aspetto non è messo in dubbio da parte del nostro ufficio. Se la figlia frequenta degli studi accademici e rientra giornalmente al domicilio si ha diritto alla deduzione di 11'100 franchi come figlia a carico e 6'400 franchi come figlia agli studi, deduzioni che abbiamo concesso in sede di tassazione. Per la deduzione per figlia agli studi non fa stato il domicilio fiscale della madre, ma quello della figlia che sta studiando. La ragazza ha preso domicilio nel Canton _____, quindi la deduzione per figlia agli studi non può essere di 13'400 franchi, come aveva richiesto nella dichiarazione d'imposta. Federalmente la deduzione per figli agli studi non è stata concessa in quanto federalmente questa deduzione non esiste (esiste solo la deduzione per figlia a carico). A complemento di quanto scritto sopra si comunica pure che non può più beneficiare dell'aliquota fiscale per famiglie monoparentali (più favorevole) e della deduzione per figli di 251 franchi (a livello federale), visto che sua figlia non vive più sotto il suo stesso tetto. E. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, RI 1 impugna la decisione su reclamo ribadendo che il cambio di domicilio della figlia è stato motivato unicamente da esigenze burocratiche e che non era a conoscenza delle conseguenze fiscali derivanti da tale trasferimento. Sostiene inoltre che l'autorità fiscale, pur riconoscendo che l'onere del mantenimento della figlia grava interamente su di lei, avrebbe interpretato in modo "eccessivamente formalistico" la deduzione oggetto di contestazione. Chiede quindi che le venga riconosciuta la deduzione massimale per la figlia agli studi. F. Con le proprie osservazioni l'UT ha chiesto di respingere il ricorso. G. Con scritto del 22 maggio 2025, la Camera di diritto tributario ha invitato RI 1 a precisare quali fossero le ragioni burocratiche che avrebbero giustificato il trasferimento del domicilio della figlia. Ha inoltre chiesto se, ai fini dell'ammissione all'anno propedeutico presso l'HESAV, quest'ultima fosse stata considerata domiciliata nel Canton _____ ai sensi del Règlement sur les cours préparatoires organisés par les hautes écoles _____ de type HES (RCP-_____). Infine, è stato richiesto alla ricorrente di produrre la dichiarazione fiscale e la relativa decisione di tassazione di _____ per l'anno 2021. L'insorgente ha dato seguito alla richiesta di questa Corte in data 28 maggio 2025. Ha precisato che l'ammissione della figlia all'anno propedeutico era subordinata all'impegno del Cantone di domicilio del genitore [ovvero il Canton Ticino] a versare un contributo corrispondente all'importo pattuito tra i cantoni membri dell'HES-SO. A tal fine ha

prodotto una comunicazione della Divisione della formazione professionale, datata 15 aprile 2021, con cui è stata riconosciuta all'_____ la quota per la frequenza intercantonale e _____ è stata autorizzata a frequentare il corso. Ha inoltre allegato la dichiarazione fiscale e la relativa decisione di tassazione di quest'ultima per l'anno 2021

Diritto 1. 1.1. La ricorrente postula il riconoscimento integrale della deduzione sociale per figli agli studi - prevista unicamente a livello cantonale dall'art. 34 cpv. 1 lett. c LT - per il 2021, anno in cui si era integralmente fatta carico dell'onere del mantenimento della figlia _____ la quale frequentava l'anno propedeutico all'ammissione all'_____ di _____ ed era domiciliata a _____.

1.2. L'art. 34 cpv. 1 lett. c LT prevede che per ogni figlio fino al 28.mo anno di età, al cui sostentamento il contribuente provvede, che frequenta una scuola o corsi di formazione, oltre al periodo dell'obbligo, sono dedotti dal reddito netto, un massimo di fr. 13'400.- (nella versione in vigore nel 2021), secondo le modalità e nei limiti fissati dal Consiglio di Stato tenuto conto dei costi supplementari sopportati.

1.3. Il legislatore ticinese ha introdotto la deduzione per figlio agli studi per tenere conto del costo supplementare derivante dal mantenimento del figlio in considerazione del percorso formativo scelto da quest'ultimo (art. 34 cpv. 1 lett. c, in fine LT; v. Messaggio no. 4169 del 13.10.1993 ad art. 34 nLT, p. 36; v. anche sentenza CDT 80.2017.65 del 21.06.2017 consid. 2.3.2). Le modalità e i limiti fissati dal Consiglio di Stato sono specificati nel Decreto esecutivo concernente l'imposizione delle persone fisiche (di seguito: DE; RL 10.2.2.1.3) ed in particolare dall'art. 11 cpv. 1 (nella versione valida per il periodo fiscale sub judice) che stabilisce che, per ogni figlio fino al 28.mo anno di età, al cui sostentamento il contribuente provvede e che, senza beneficiare di assegni o borse di studio, frequenta una scuola o corsi di formazione, oltre al periodo dell'obbligo, sono riconosciute le seguenti deduzioni: 1. 1'200.- franchi se il figlio frequenta scuole post-obbligatorie o corsi di perfezionamento professionale e il luogo di domicilio corrisponde con quello di sede della scuola o del luogo di formazione; 2. 1'900.- franchi se il figlio frequenta scuole post-obbligatorie o corsi di perfezionamento in Ticino ma luogo di domicilio (ove egli rientra giornalmente) e quello di sede della scuola o del luogo di formazione non corrispondono; 3. 4'600.- franchi se il figlio frequenta scuole post-obbligatorie o corsi di perfezionamento in Ticino ma luogo di domicilio (ove egli non rientra giornalmente) e quello di sede della scuola o del luogo di formazione non corrispondono; 4. 6'400.- franchi se il figlio frequenta scuole post-obbligatorie o corsi di perfezionamento fuori Cantone o frequenta studi d'ordine accademico in Ticino o fuori Cantone rientrando giornalmente a domicilio; 5. 13'400.- franchi se il figlio frequenta studi accademici senza rientrare giornalmente a domicilio. In tutti i casi, deve trattarsi di scuole, studi o corsi a tempo pieno, estesi per la durata di almeno due semestri, senza retribuzione né indennità agli studenti e che rilasciano un titolo o preparano ad un esame riconosciuto (cpv. 2). Gli assegni o borse di studio fino a 1'000.- franchi l'anno danno diritto all'intera deduzione del capoverso 1; per importi superiori le deduzioni sono computate parzialmente, ma solo fino a concorrenza del risparmio di imposta ottenibile in caso di concessione dell'intera deduzione (cpv. 3).

1.4. La deduzione per figli agli studi è una deduzione sociale istituita unicamente dal diritto cantonale ed è complementare alla deduzione di base per figli a carico prevista sia dalla LT sia dalla LIFD (art. 34 cpv. 1 lett. a LT; art. 35 cpv. 1 lett. a LIFD). Già con la deduzione per figli a carico (che a livello d'imposta cantonale ticinese risulta essere molto generosa per rapporto ad altri Cantoni e rispetto alla corrispondente deduzione prevista dalla LIFD, che è praticamente della metà) il Cantone Ticino tiene conto delle spese sostenute dal contribuente che provvede al mantenimento di un figlio che studia

e dell'influenza di questa circostanza sulla sua capacità contributiva (v. sentenza CDT 80.2017.65 del 21.06.2017 consid. 2.3.2). 2. 2.1. Per il periodo fiscale oggetto di esame, l'autorità fiscale ha riconosciuto alla contribuente la deduzione massima prevista dal diritto cantonale e federale per figli a carico, nonché una deduzione cantonale per figli agli studi pari a fr. 6'400.-. Tale importo è stato determinato sulla base del fatto che, essendo _____ domiciliata a _____ e frequentando la formazione a _____, poteva rientrare quotidianamente al proprio domicilio. La madre non aveva quindi diritto alla deduzione massima di fr. 13'400.-, riservata ai genitori di figli che, frequentando gli studi, non hanno tale possibilità. 2.2. Come visto, le condizioni per poter beneficiare della deduzione cantonale per figli agli studi ex art. 34 cpv. 1 lett. c LT, sono analoghe e complementari a quelle per la deduzione dei figli a carico, prevista sia dal diritto tributario cantonale sia federale. 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, 11'100.- franchi. Un'analogha deduzione è prevista pure in materia di imposta federale diretta, per la quale però l'ammontare è limitato a 6'500.- franchi (cfr., al proposito, l'art. 35 cpv. 1 lett. a LIFD, che dal 1° gennaio 2014 ha sostituito l'art. 213 cpv. 1 lett. a LIFD; cfr. inoltre Agner/Jung/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, n. 2 ad art. 35 LIFD, p. 149). 2.2.1. Per l'imposta cantonale, 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 28.mo anno di età al cui sostentamento il contribuente provvede. La LIFD invece non prevede un limite di età per la deduzione per i figli. Secondo l'articolo 277 capoverso 2 CC i genitori, per quanto si possa ragionevolmente pretendere da loro dato l'insieme delle circostanze, devono continuare a provvedere al mantenimento del figlio, anche se ha raggiunto la maggiore età, fino alla normale conclusione di una formazione appropriata (Circ. AFC no. 30 del 21.12.2010, p. 20). Di conseguenza, in generale la deduzione non può più essere fatta valere quando il figlio ha compiuto, alla fine del periodo fiscale o dell'assoggettamento, il 25° o il 26° anno di età (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3 a ediz., Zurigo 2016, n. 42 ad art. 35 LIFD, p. 713). 2.2.2. Per "studi" si intende ogni tappa della formazione che, indirettamente oppure direttamente, serve in primo luogo a portare a termine una prima formazione. Tale formazione è comunque considerata ultimata quando il figlio ottiene il diploma corrispondente ed è in grado di svolgere un'attività lucrativa appropriata (sentenza CDT 80.2016.100 dell'8 giugno 2017 consid. 1.2). La maturità professionale, come la maturità liceale, ricadono sotto il concetto di formazione di base (prima formazione) ai sensi dell'art. 34 cpv. 1 lett. a LT e dell'art. 35 cpv. 1 lett. a LIFD (sentenza CDT 80.2016.231 del 28 agosto 2017 consid. 2). 2.2.3. Infine, per poter beneficiare della deduzione prevista dagli articoli 34 cpv. 1 lett. a e 35 cpv. 1 lett. a LIFD, il contribuente deve provvedere al sostentamento del figlio. 2.2.3.1. Dal profilo del diritto civile, l'obbligo di mantenimento da parte dei genitori dura fino alla maggiore età del figlio (art. 277 cpv. 1 CC). Se, raggiunta la maggiore età, il figlio non ha ancora una formazione appropriata, i genitori, per quanto si possa ragionevolmente pretendere da loro dato l'insieme delle circostanze, devono continuare a provvedere al suo mantenimento fino al momento in cui una simile formazione possa normalmente concludersi (art. 277 cpv. 2 CC). I genitori sono nondimeno liberati dall'obbligo di mantenimento nella misura in cui si possa ragionevolmente pretendere che il figlio vi provveda da sé con il provento del suo lavoro o con altri mezzi (art. 276 cpv. 3 CC). Va inoltre tenuto presente che per l'educazione di un figlio minorenni i genitori possono impiegare non solo i redditi prodotti dalla sostanza del

figlio (art. 319 cpv. 1 CC), ma anche ■ dandosene la necessità ■ la sostanza medesima (art. 320 cpv. 1 CC). Ciò vale a fortiori per un maggiorenne, dal quale si può pretendere che prima di chiedere ai genitori un finanziamento degli studi faccia capo al proprio patrimonio (cfr. sentenza ICCA n. 11.2013.63 del 30 settembre 2015 consid. 6b; RtiD I-2008 p. 1028 n. 28c, consid. 10b). In una decisione del 2 giugno 2016 (DTF 142 V 226 consid. 7.1.), il Tribunale federale ha del resto ribadito che, in ambito civile, il sostegno finanziario da parte dei genitori nei confronti di un figlio maggiorenne si giustifica unicamente laddove il figlio non dispone egli stesso delle risorse necessarie per far fronte al proprio fabbisogno corrente e alle spese generate dalla sua formazione, richiamando in particolare l'art. 277 cpv. 2 CC in relazione con l'art. 276 cpv. 3 CC e una sentenza del Tribunale federale dell'11 ottobre 2005 (n. 5C.150/2005 consid. 4.4, in: FamPra.ch 2006, p. 480). In quella decisione, l'Alta Corte aveva in particolar modo stabilito che la responsabilità personale del figlio ■ che vale tanto più per un figlio maggiorenne ■ prevale sull'obbligo di mantenimento dei genitori (cfr. art. 276 cpv. 3 CC) e sussiste indipendentemente dalla loro situazione finanziaria (cfr. anche Breitschmid in: Basler Kommentar, ZGB I, 5^a ediz., n. 31 ad art. 276 CC). La capacità economica del figlio va dunque considerata anche se i genitori hanno mezzi finanziari sufficienti: quest'ultimo deve perciò provvedere alla sua formazione facendo capo in primo luogo ai propri elementi di reddito e di sostanza (cfr. RtiD I-2008 p. 1028 n. 28c, consid. 10a).

2.2.3.2. Per quel che concerne la deduzione per figli a carico in caso di figli maggiorenni, il diritto fiscale si fonda sul diritto civile, in particolare sulla disposizione di cui all'art. 277 cpv. 2 CC, citata poc'anzi (v. anche la sentenza CDT n. 80.2016.100 dell'8 giugno 2017 consid. 3). Considerato che già per il diritto civile l'obbligo di mantenimento da parte dei genitori dipende dal fatto che lo stesso si possa ragionevolmente esigere da loro, anche per il diritto tributario occorre tenere conto pure del patrimonio e del reddito del figlio maggiorenne (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter , Handkommentar zum DBG, 3 a ediz., Zurigo 2016, n. 41 ad art. 35 LIFD, p. 712). Ne discende che i principi sopra enunciati sono applicabili anche al diritto fiscale. Il figlio non viene considerato dipendente dal mantenimento del genitore quando, malgrado sia in formazione, è in grado di provvedere da solo ai propri bisogni grazie ai proventi del suo lavoro oppure alle sue altre risorse. In tale contesto occorre prendere poi anche in considerazione la sostanza del figlio nella misura in cui la realizzazione della stessa possa essere ragionevolmente richiesta per finanziare il suo mantenimento (Jaques , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romand, LIFD, 2^a ediz., Basilea 2017, n. 21 ad art. 35 LIFD, p. 801; RF 2014 p. 302 consid. 2.1; sentenza TF 2C_357/2010 del 14 giugno 2011 citata in: RF 2011 p. 676 consid. 2.1). Anche il Tribunale federale (nella sentenza 2C_357/2010 del 14 giugno 2011 consid. 2.1) ha escluso che si possa considerare bisognoso di sostentamento ("unterstützungsbedürftig") il figlio maggiorenne che, grazie alla sua formazione, è in grado di mantenersi da sé facendo capo al provento del suo lavoro oppure ad altri mezzi. Occorre quindi prendere in considerazione lo stato patrimoniale del figlio, come anche la possibilità di realizzazione degli averi patrimoniali per contribuire al finanziamento del suo sostentamento. Per la concessione della deduzione per figlio a carico nel caso di figli maggiorenni ■ tassati in modo indipendente dai genitori ■ in ogni caso, deve essere apportata la prova che il contribuente provvede effettivamente al sostentamento del figlio per cui fa valere la deduzione (v. Circ. AFC no. 30 del 21.12.2010, cap. 10.3, p. 20). Se il figlio non vive più nella medesima economia domestica del contribuente (o dei genitori), l'autorità fiscale può richiedere la prova dei pagamenti sostenuti (Baumgartner/Eichenberger in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, DBG, 3 a ediz., Basilea 2017, n.

13 ad art. 35 LIFD, p. 882). 3. 3.1. Nella fattispecie in esame, _____, nata nel 2001, nel periodo fiscale sub judice frequentava l'anno propedeutico all'ammissione all'_____ di _____ ed aveva trasferito il proprio domicilio a _____ dall'8 marzo 2021. L'autorità fiscale non ha messo in discussione che nel 2021 la madre provvedesse effettivamente al mantenimento della figlia. Tuttavia, ritenendo determinante – ai fini dell'interpretazione dell'art. 11 cpv. 1 DE, che riserva la deduzione massima ai casi in cui il figlio in formazione non rientra quotidianamente al domicilio – il domicilio fiscale della figlia, l'UT ha concesso una deduzione pari a fr. 6'400.- partendo dal presupposto che _____ facesse effettivamente ritorno ogni giorno presso il nuovo domicilio vodese. Dal canto suo, la ricorrente motiva il trasferimento del domicilio della figlia con non meglio precisate “necessità burocratiche di ammissione” alla formazione prescelta. Afferma di non essere stata consapevole delle implicazioni fiscali di tale modifica, sottolineando di aver reagito – riportando il domicilio della figlia presso di lei – non appena apprese le conseguenze, ossia al momento della ricezione della decisione di tassazione per l'anno 2021. Ritene che l'autorità fiscale abbia dato un'interpretazione “eccessivamente formalistica” della norma. 3.2. Ora, effettivamente il Règlement sur les cours préparatoires organisés par les hautes écoles vaudoises de type HES (RCP-_____), che disciplina le condizioni e la procedura di ammissione ai corsi preparatori, distingue i candidati in base al loro domicilio per quanto concerne l'accesso ai moduli complementari (fra i quali rientra l'anno propedeutico seguito da _____ nel 2021). La procedura di ammissione è accessibile ai candidati domiciliati nel Canton _____, mentre per tutti gli altri sono previste condizioni aggiuntive da soddisfare. Secondo quanto stabilito dal regolamento, è considerato domiciliato nel Canton _____ — oltre al candidato che ha (o aveva al momento del decesso) almeno un genitore domiciliato nel cantone o che è originario del cantone ma risiede all'estero — anche il candidato che, al momento dell'inizio del corso, era domiciliato da almeno due anni nel Canton _____ e vi ha esercitato un'attività lucrativa (senza essere contemporaneamente in formazione) tale da garantirgli l'indipendenza economica (art. 10). Per i candidati che non soddisfano tali requisiti, gli articoli 11 e 12 del regolamento prevedono un trattamento differenziato, a seconda che almeno uno dei genitori sia domiciliato in un cantone membro della HES-SO o in un cantone che organizza moduli complementari riconosciuti dalla stessa HES-SO. Nel primo caso, è richiesta un'autorizzazione al cantone di domicilio del genitore a frequentare tali corsi nel Canton _____; nel secondo, l'ammissione è subordinata all'impegno del cantone di domicilio del genitore, o da parte dello candidato stesso, a versare un importo corrispondente al contributo pattuito tra i cantoni membri della HES-SO. Rispondendo alla richiesta di informazioni di questa Corte, con scritto del 28 maggio 2025 RI 1 ha presentato uno scritto con cui la Divisione della formazione professionale del Canton Ticino ha autorizzato la figlia a seguire il corso propedeutico, riconoscendo a favore dell'_____ la quota per la frequenza intercantonale. Nonostante il trasferimento di domicilio a _____ l'8 marzo 2021, ai fini dell'ammissione all'anno propedeutico _____ non è stata quindi considerata domiciliata nel Canton _____ non adempiendo le condizioni poste dal menzionato _____. 4. 4.1. Fatte queste premesse, occorre ora chinarsi sull'interpretazione dell'art. 34 cpv. 1 lett. c LT e dell'art. 11 del Decreto esecutivo concernente l'imposizione delle persone fisiche, e meglio sulla distinzione operata da quest'ultimo disposto fra i figli che frequentano studi accademici “ in Ticino o fuori Cantone rientrando giornalmente al domicilio ” e quelli che non rientrano “ giornalmente al domicilio ”. 4.2. 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.).

4.3. Dall'interpretazione letterale dell'art. 11 cpv. 1 DE – “ Per ogni figlio fino al 28.mo anno di età, al cui sostentamento il contribuente provvede e che, senza beneficiare di assegni o borse di studio, frequenta una scuola o corsi di formazione, oltre al periodo dell'obbligo, sono riconosciute le seguenti deduzioni [...] - emerge che il soggetto logico, in ottica fiscale, è il contribuente che, sostenendo economicamente il figlio in formazione, è il beneficiario della deduzione. La norma, per quanto qui d'interesse, opera poi una distinzione fra i figli che frequentano studi accademici “in Ticino o fuori Cantone rientrando giornalmente a domicilio” e quelli che non rientrano “giornalmente a domicilio”. È quindi logico dedurre che il domicilio cui viene fatto riferimento è il domicilio del contribuente che perlopiù coincide peraltro con quello del figlio.

4.4. 4.4.1. Per quanto riguarda l'interpretazione sistematica, in primo luogo, il riferimento al domicilio impone di ricordare che, secondo l'art. 23 cpv. 1 CC, la dimora a scopo di formazione non costituisce di per sé domicilio. Perché il domicilio sia trasferito nel luogo di studio è necessario, oltre ad uno stretto legame con tale luogo, anche un forte allentamento dei rapporti con il precedente domicilio. Indizi in tal senso possono essere rappresentati dal fatto che lo studente rientra solo raramente, in particolare neppure più nelle vacanze semestrali, oppure dal fatto che lo studente non dispone più di alcuna possibilità di pernottare al suo precedente domicilio o ancora che si tratti di uno studente lavoratore, che come tale esercita una regolare attività lucrativa nel luogo di studio (Staehlin in: Geiser/Fountoulakis [a cura di], Basler Kommentar, ZGB I, 7a ed., Basilea 2022, n. 19f ad art. 23 CC). Ne consegue che il domicilio di uno studente è trasferito nel luogo in cui studia solo in casi eccezionali, in particolar modo se vi esercita una regolare attività lucrativa. In tal caso, d'altronde, non dovrebbe più dipendere dal mantenimento dei genitori.

4.4.2. In secondo luogo, come questa Camera ha già avuto modo di affermare (cfr. la sentenza CDT n. 80.2007.90 del 3 settembre 2007 in RtiD I-2008 n. 7t), vi è una stretta connessione fra assegni di studio e deduzione per figli a carico, nel senso che quest'ultima viene concessa ai contribuenti che, avendo redditi superiori ai limiti previsti dalla normativa, non beneficiano già del primo. Gli aiuti allo studio sono concessi, fra gli altri, alle persone di cittadinanza svizzera non domiciliate all'estero a condizione che il domicilio determinante si trovi nel Canton Ticino (art. 5 cpv. 1 Legge sugli aiuti allo studio del 23 febbraio 2015 [LAsSt; RL 431.100]). L'art. 2 cpv. 1 lett. a Regolamento della legge sugli aiuti allo studio (RLAsSt; RL 431.110) precisa quale sia il domicilio determinante per la concessione di aiuti allo studio il domicilio civile dei genitori. La nozione di domicilio determinante secondo l'art. 2 RLAsSt ricalca quella prevista dall'art. 6 dell'Accordo intercantonale sull'armonizzazione dei criteri per la concessione degli aiuti allo studio del 18 giugno 2009 (RL 432.100). Vi è dunque una

nozione di domicilio secondo il diritto degli aiuti allo studio (“stipendienrechtlicher Wohnsitz”), che vincola tutti i Cantoni. In linea di principio, quale domicilio determinante per la concessione di un aiuto allo studio, fa stato il domicilio civile dei genitori (art. 2 cpv. 1 lett. a RLASSt e art. 6 cpv. 1 lett. a Accordo intercantonale citato; v. anche Rudin, in: Egli/Mosimann/Steiger-Sackmann [a cura di], *Kommentierte Mustereingaben im Verwaltungsrecht*, vol. V, Zurigo 2020, § 10, n. 17, p. 128). Uno studente maggiorenne costituisce a determinate condizioni il proprio domicilio secondo il diritto degli aiuti allo studio. Ciò si verifica se lo studente, dopo aver conseguito una prima qualifica professionale, ha avuto il domicilio nel Cantone per almeno due anni, durante i quali ha svolto un’attività lucrativa tale da garantirsi l’indipendenza finanziaria dai genitori (art. 2 cpv. 1 lett. d RLASSt e art. 6 cpv. 1 lett. d Accordo intercantonale citato). In mancanza di una prima qualifica professionale, il maggiorenne deve adempiere tali requisiti per ulteriori quattro anni (art. 7 cpv. 1 Accordo intercantonale citato; v. anche Rudin, op. cit., § 10, n. 18, p. 129). Anche dalla normativa in materia di aiuti allo studio si può quindi ricavare l’indicazione secondo cui il domicilio del richiedente maggiorenne che non adempie le condizioni di indipendenza finanziaria dai genitori ivi specificate, non sia determinante ai fini della concessione di aiuti agli studi ma che continui a fare stato il domicilio civile dei genitori.

4.4.3. In terzo luogo, si deve tener conto del fatto che l’art. 11 DE (“Deduzione per figli agli studi”) si basa sull’art. 34 cpv. 1 lett. c LT, che contiene la delega legislativa. Oltre a stabilire la cerchia dei contribuenti interessati e l’oggetto della deduzione, l’art. 34 cpv. 1 lett. c LT limita il margine di manovra dell’esecutivo nel senso di prevedere la deduzione massima (nel periodo fiscale sub iudice di fr. 13’400.-) da concedere “secondo lo modalità e nei limiti fissati dal Consiglio di Stato tenuto conto dei costi supplementari sopportati”. È quindi evidente che il differenziale operato dal DE fra i figli che rientrano giornalmente al proprio domicilio e quelli che non lo fanno serve a coprire il costo causato dall’alloggio fuori dalla famiglia a causa degli studi (sentenza CDT n. 80.2021.193 del 27 maggio 2022 consid. 4.1).

4.5. Venendo all’interpretazione teleologica, va ricordato che le deduzioni sociali hanno l’obiettivo di adattare – in modo schematico – l’onere fiscale alla situazione personale e economica peculiare di ogni categoria di contribuenti, conformemente al principio di capacità contributiva (art. 127 cpv. 2 Cost.) (cfr. p. es. la sentenza del Tribunale federale n. 2C_534/2014 e 2C_535/2014 del 7 agosto 2015, in DTF 141 II 338, consid. 4.5 con riferimenti). La disciplina legale in materia di deduzioni implica necessariamente un certo schematismo a causa della molteplicità delle situazioni individuali da considerare, ma ciò è in generale compatibile con i principi garantiti dall’art. 127 Cost. Secondo il Tribunale federale, non si può pretendere, per ragioni pratiche, di trattare ogni contribuente in modo esattamente identico dal punto di vista matematico e pertanto il legislatore è autorizzato ad adottare soluzioni schematiche. Se non è possibile realizzare un’assoluta uguaglianza, è sufficiente che la disciplina non comporti in modo generale un aggravio sensibilmente maggiore o una discriminazione sistematica nei confronti di determinate categorie di contribuenti (DTF 141 II 338, consid. 4.5 con riferimenti). Anche l’analisi della finalità della norma porta in sostanza a ritenere che l’art. 11 cpv. 1 DE distingue schematicamente l’importo della deduzione a seconda dei costi sostenuti dal contribuente per la formazione del figlio, prevedendo – nel caso che qui ci occupa – quale criterio determinante per stabilirne l’entità quello della necessità di alloggiare fuori dalla famiglia.

4.6. Quanto all’interpretazione storica, per quanto qui d’interesse, già la legge tributaria del 1976 all’art. 34 prevedeva una deduzione per figli agli studi ed anche in quel caso aveva delegato al Consiglio di Stato la facoltà di stabilirne le modalità di applicazione. La deduzione

massima era concessa ai figli che frequentavano “corsi di perfezionamento professionale fuori Cantone” (quando nel Cantone non esistevano corsi di pari grado e qualificazione) e “studi di ordine accademico fuori Cantone”. A proposito dell’art. 34 LT, nel Messaggio del Consiglio di Stato concernente il progetto di nuova legge tributaria del 13 ottobre 1993 (in: Raccolta dei Verbali del Gran Consiglio, Vol. 2, sessione ordinaria primaverile 1994, p. 703), viene indicato che “ la lettera c) conferma, nella sostanza, il vigente articolo 34 v.LT rimandando tuttavia al Consiglio di Stato la regolamentazione più dettagliata delle singole deduzioni a seconda dei gradi di scuola frequentati e della diversa incidenza che questa frequenza comporta per il contribuente che ne assume le spese [...] ”. Il decreto legislativo distingueva quindi tra i figli che frequentavano una scuola o corsi di formazione oltre il periodo dell’obbligo e che potevano rientrare quotidianamente al proprio domicilio, e quelli che non potevano farlo pur studiando nel Cantone. La deduzione massima era riservata ai figli che non rientravano giornalmente al domicilio e frequentavano scuole o corsi di formazione fuori Cantone. Anche dai materiali legislativi emerge, in sintesi, l’intento di modulare l’entità della deduzione in funzione della distanza e della possibilità, o meno, per il figlio di rientrare quotidianamente in un luogo di riferimento, che risulta essere il domicilio ticinese del contribuente (ovvero del o dei genitori) in ragione della diversa incidenza economica che ciò comporta. Non viene invece fatto alcun accenno alla rilevanza o meno del domicilio fiscale del figlio.

4.7. Il Canton Lucerna ha adottato una disposizione dal contenuto analogo a quello risultante dal combinato disposto degli art. 34 LT e 11 DE. In particolare, l’art. 42 lett. a StG-LU (Legge tributaria del Canton Lucerna) prevede che per ogni figlio minore o in formazione al cui mantenimento il contribuente provvede, egli ha diritto ad una deduzione di fr. 8'000.-, e di fr. 13'200.- [nel testo in vigore per il 2025] se il figlio frequenta una scuola o una formazione professionale e deve per questo motivo soggiornare stabilmente nel luogo di formazione esterno (“[...] in schulischer oder beruflicher Ausbildung steht und sich dafür ständig am auswärtigen Ausbildungsort aufhalten muss ”). Al riguardo, la prassi del fisco lucernese, sviluppata nell’ambito della concessione della deduzione per figli agli studi secondo l’art. 42 StG-LU, ha avuto modo di precisare che “ Steht das Kind in schulischer oder beruflicher Ausbildung und muss es sich dafür ständig an einem auswärtigen Ort aufhalten, ist der Abzug der höchsten Stufe zu gewähren. Der beruflichen ist die schulische Ausbildung gleichgestellt. Der steuerrechtliche Wohnsitz des Kindes spielt für die Gewährung des Abzugs grundsätzlich keine Rolle ” (Luzerner Steuerbuch , Vol. 1, § 42 cifra 2). Se il figlio deve soggiornare lontano da casa, a causa degli studi o della formazione professionale, ai genitori spetta pertanto la deduzione nella misura più elevata, indipendentemente dal domicilio fiscale del figlio.

4.8. In conclusione, dovendo interpretare la nozione di rientro giornaliero a domicilio, ai fini della determinazione dell’ammontare della deduzione per figli agli studi, si deve ritenere che ci si debba fondare sul domicilio dei genitori, che provvedono al mantenimento del figlio agli studi. Nella maggior parte dei casi, coinciderà con il domicilio del figlio stesso. Anche qualora quest’ultimo avesse costituito un proprio domicilio, tuttavia, si dovrebbe continuare a ritenere determinante il domicilio dei genitori, perlomeno fintantoché il figlio non abbia raggiunto l’indipendenza finanziaria dai genitori. In quest’ultima eventualità, non si vede peraltro come possano ancora essere adempiti i rimanenti presupposti per il riconoscimento della deduzione litigiosa.

5. 5.1. Alla luce di tutte le considerazioni esposte, la decisione dell’autorità di tassazione – che, pur riconoscendo che RI 1 si facesse interamente carico del mantenimento della figlia, ha negato la deduzione massima per la figlia agli studi sulla base della possibilità per quest’ultima di rientrare quotidianamente al

domicilio recentemente costituito a _____ – dev'essere riformata e alla contribuente deve essere riconosciuta la deduzione per figli agli studi più elevata. L'interpretazione data dall'autorità fiscale si fonda infatti su un criterio, quello del domicilio fiscale del figlio, che non incide direttamente sui costi effettivi derivanti dalla necessità di alloggio fuori dal nucleo familiare per motivi di studio. Un simile approccio, oltre a non trovare adeguato fondamento interpretativo, si pone in contrasto sia con la volontà del legislatore – che ha voluto ancorare l'entità della deduzione ai costi supplementari sostenuti – sia con la finalità della deduzione stessa, volta a calibrare il carico fiscale alla reale capacità contributiva del contribuente. Anche la prassi sviluppata nel Canton Lucerna, nell'ambito di una normativa cantonale analoga, conferma l'irrelevanza del domicilio fiscale del figlio in simili circostanze. 5.2. Tale conclusione si impone, in particolar modo, tenendo conto dei criteri per la determinazione del domicilio secondo il diritto degli aiuti allo studio, i quali presuppongono, per attribuire rilievo al domicilio del figlio, una sua indipendenza finanziaria e un radicamento sufficientemente prolungato nel Cantone dove studia, condizioni che nella fattispecie non risultano adempiute. Nel caso in esame, come visto, _____ ha trasferito il proprio domicilio a _____ l'8 marzo 2021. In tale periodo fiscale ha dichiarato un reddito di fr. 1'240.-; il suo reddito imponibile, secondo la decisione di tassazione dell'autorità fiscale _____, ammontava a fr. 0.- e la sua sostanza imponibile a fr. 4'000.-. Il suo domicilio determinante ai fini della concessione di aiuti allo studio sarebbe quindi rimasto quello dei genitori, ai sensi dell'art. 2 cpv. 1 lett. a RLAsT. Tale circostanza risulta confermata anche dal fatto che _____ non è stata considerata domiciliata nel Canton _____ neppure ai sensi del Règlement sur les cours préparatoires organisés par les hautes écoles vaudoises de type HES (RCP-HEV), il quale prevede criteri di domicilio sostanzialmente analoghi a quelli contenuti nell'art. 2 cpv. 1 lett. d RLAsT (v. supra, consid. 3.2.). L'ammissione di _____ al corso propedeutico è infatti stata subordinata all'impegno del Canton Ticino a farsi carico del contributo intercantonale nei confronti dell'_____. 6. Il ricorso è accolto. La decisione impugnata è riformata nel senso che alla contribuente è riconosciuta una deduzione per figli agli studi di fr. 13'400.- anziché di fr. 6'400.-. Non si prelevano tassa di giustizia e spese. Per questi motivi, visti per le spese l'art. 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto . § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 3 luglio 2024 in materia di IC 2021 è riformata nel senso che la deduzione per figli agli studi è stabilita in fr. 13'400.-. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 3. C _____ Copia per conoscenza: - municipio di _____ . per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: _____ Il cancelliere: _____