

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 1108/2018

Sentenza del 1° maggio 2019

Il Corte di diritto pubblico

Composizione
Giudici federali Seiler, Presidente,
Zünd, Haag,
Cancelliere Savoldelli.

Partecipanti al procedimento

A. _____,
ricorrente,

contro

Divisione delle contribuzioni del Cantone Ticino.

Oggetto

Imposta cantonale 2013,

ricorso in materia di diritto pubblico contro la sentenza emanata il 5 novembre 2018 dalla Camera di diritto tributario del Tribunale di appello del Cantone Ticino (80.2016.42, 43).

Fatti:

A.

A. _____ è domiciliato a X. _____ ed è padre di due figli maggiorenni: B. _____ e C. _____. Con decisione del 9 settembre 2015, relativa al 2013, l'Ufficio di tassazione ha commisurato il suo reddito imponibile per l'imposta cantonale in fr. 27'100.-- (determinante per l'aliquota fr. 29'900.--). In questo ambito, ha negato sia la deduzione per figli a carico che quella per figli agli studi. Contestando tra l'altro la mancata concessione della deduzione per figli agli studi, ed affermando che "per quanto [gli] risulta[va]", essi non beneficiavano di nessun sussidio, A. _____ ha interposto reclamo contro la tassazione.

Il fisco si è allora rivolto al contribuente, informandolo del fatto che dagli atti in suo possesso emergeva in realtà che entrambi i figli avevano beneficiato di assegni di studio. In risposta, A. _____ si è dichiarato d'accordo con la decisione di non concedergli la deduzione (per figli agli studi) per il figlio C. _____, ma di continuare a ritenere di aver diritto alla deduzione per il figlio B. _____.

B.

Con decisione del 3 febbraio 2016, l'Ufficio circondariale di tassazione ha accolto parzialmente il reclamo, riducendo il reddito imponibile a fr. 21'300.-- (determinante per l'aliquota fr. 23'500.--). Riguardo alla deduzione per figli agli studi l'ha però respinto e ciò "in considerazione della situazione al 31.12.2013 ed all'erogazione da parte dell'ufficio assegni e borse di studio di assegno di studio per complessivi CHF 16'000.-- per l'anno accademico 2013/2014".

Riproponendo la richiesta di potere beneficiare della deduzione per figli agli studi, nella misura del 50 %, per il figlio B. _____, e sottolineando che quest'ultimo non ha ottenuto la borsa di studio per l'anno accademico 2012/2013 (essendo ripetente) mentre l'ha nuovamente ottenuta per l'anno accademico 2013/2014, ma con versamento solo ad inizio 2014, A. _____ si è allora rivolto alla Camera di diritto tributario del Tribunale di appello del Cantone Ticino. Con sentenza del 5 novembre 2018, e per quanto riguarda l'imposta cantonale, quest'ultima ha tuttavia respinto il gravame (p.to 1.2 del dispositivo). In materia d'imposta federale diretta, l'ha invece dichiarato inammissibile in quanto, in tale ambito, una specifica deduzione per figli agli studi non è prevista (p.to 1.1 del dispositivo), mentre la deduzione per figli a carico era già stata ammessa.

C.

Con ricorso in materia di diritto pubblico dell'8 dicembre 2018, A. _____ chiede ora al Tribunale federale che il p.to 1.2 del dispositivo, relativo all'imposta cantonale, e il p.to 2 del dispositivo, relativo alle spese di quest'ultimo giudizio siano annullati e la causa rinviata alla Camera di diritto tributario, affinché conceda la deduzione rispettivamente si pronunci di nuovo.

Chiamati ad esprimersi, la Corte cantonale e il fisco ticinese hanno domandato la conferma della querelata sentenza.

Diritto:

1.

L'impugnativa concerne una causa di diritto pubblico che non ricade sotto nessuna delle eccezioni previste dall'art. 83 LTF ed è diretta contro una decisione finale (art. 90 LTF) resa in ultima istanza cantonale da un tribunale superiore (art. 86 cpv. 1 lett. d e cpv. 2 LTF). Essa è stata presentata nei termini dal destinatario del giudizio contestato (art. 100 cpv. 1 LTF), con interesse all'annullamento della stessa (art. 89 cpv. 1 LTF), e va pertanto esaminata quale ricorso in materia di diritto pubblico giusta l'art. 82 segg. LTF. Come risulta dalle conclusioni ricorsuali, la procedura davanti al Tribunale federale concerne solo ancora l'imposta cantonale.

2.

2.1. Il provvedimento impugnato riguarda una deduzione in relazione alla quale il legislatore cantonale dispone di ampio margine di manovra (art. 9 cpv. 4 della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni del 14 dicembre 1990 [LAID; RS 642.14]; sentenze 2C 313/2018 del 17 settembre 2018 consid. 3; 2C 327/2016 del 23 maggio 2016 consid. 4 e 2C 492/2015 del 19 aprile 2016 consid. 2 e 3). In simile contesto, il Tribunale federale può esaminare unicamente se il diritto cantonale o l'applicazione che ne è stata fatta rispettano i diritti fondamentali (sentenze 2C 1173/2016 del 22 maggio 2017 consid. 2.1; 2C 826/2015 del 5 gennaio 2017 consid. 2 e 2C 583/2013 del 23 dicembre 2013 consid. 2).

2.2. Critiche con le quali viene denunciata la lesione di diritti fondamentali devono essere motivate con chiarezza (art. 106 cpv. 2 LTF; DTF 133 II 249 consid. 1.4.2 pag. 254). Per quanto riguarda i fatti, il Tribunale federale fonda il suo ragionamento giuridico sull'accertamento svolto dall'autorità inferiore (art. 105 cpv. 1 LTF). Può scostarsene se è stato eseguito violando il diritto ai sensi dell'art. 95 LTF o in modo manifestamente inesatto, ovvero arbitrario, profilo sotto il quale viene esaminato anche l'apprezzamento delle prove (DTF 136 III 552 consid. 4.2 pag. 560). A meno che non ne dia motivo la decisione impugnata, il Tribunale federale non può neppure tenere conto di fatti o mezzi di prova nuovi (art. 99 cpv. 1 LTF).

3.

3.1. Secondo quanto indicato dalla Corte cantonale, la deduzione litigiosa è prevista dall'art. 34 cpv. 1 lett. c della legge tributaria ticinese del 21 giugno 1994 (LT; RL/TI 640.100) che, nella versione applicabile alla fattispecie, aveva il seguente tenore: "sono dedotti dal reddito netto per ogni figlio fino al venticinquesimo 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, un massimo di 13'400.-- franchi secondo le modalità e nei limiti fissati dal Consiglio di Stato tenuto conto dei costi supplementari sopportati".

3.2. Il decreto esecutivo del 19 dicembre 2012 del Consiglio di Stato concernente l'imposizione delle persone fisiche e valido per il periodo fiscale 2013, precisa da parte sua: (a) che, nel caso in cui il figlio frequenti studi accademici senza rientro giornaliero al domicilio - come nella fattispecie - le deduzioni ammontano a fr. 13'400.-- (art. 11 cpv. 1 cifra 5); inoltre (b) che gli assegni o borse di studio fino a fr. 1'000.-- l'anno danno diritto all'intera deduzione, mentre per importi superiori a fr. 1'000.--, la deduzione è computata parzialmente, ma soltanto fino a concorrenza del risparmio d'imposta ottenibile in caso di concessione dell'intera deduzione (art. 11 cpv. 3).

3.3. Con riferimento alla giurisprudenza in materia nonché alla circolare n. 4/2008 della Divisione delle contribuzioni, la Corte cantonale rileva in parallelo che, dal punto di vista temporale, determinante è l'anno scolastico per il quale l'assegno viene riconosciuto, indipendentemente dalla data effettiva di versamento del contributo e che per stabilire se il contribuente abbia diritto alla deduzione per figli agli studi, non è dunque decisivo il momento in cui l'assegno è stato versato, bensì per quale anno

accademico è stato concesso.

4.

Con una prima serie di critiche, il ricorrente denuncia la mancata applicazione dell'art. 11 cpv. 3 del decreto esecutivo e, in questo contesto, la lesione dell'art. 5 cpv. 1 Cost. (principio di legalità), nonché dell'art. 9 Cost. (divieto d'arbitrio). A torto, tuttavia.

4.1. Delineato il quadro legale di riferimento, la Camera di diritto tributario osserva che il 18 novembre 2013 le autorità competenti hanno riconosciuto al figlio B. _____ una borsa di studio di fr. 16'000.--, che la stessa si riferiva all'anno accademico 2013/2014 e che il fatto che il versamento sia avvenuto solo nel 2014 invece che nel 2013 non è determinante. Dopo avere spiegato che la giurisprudenza cui l'insorgente si riferiva non era applicabile, poiché concerneva ancora un caso relativo ad una tassazione praenumerando, ha quindi concluso che la decisione di non concedere la deduzione richiesta era corretta e che il ricorso andava respinto.

4.2. D'altra parte - benché la sentenza impugnata potesse senz'altro essere formulata in maniera più esplicita - risulta chiaro e comprensibile che tale conclusione non costituisce un'affermazione a sé stante, ma scaturisce proprio dalla presa in considerazione delle norme che regolano la materia, e che la Corte cantonale stessa aveva appena individuato nell'art. 34 cpv. 1 lett. c LT/TI in relazione con l'art. 11 cpv. 1-3 del decreto esecutivo del 19 dicembre 2012 del Consiglio di Stato.

4.3. Alla luce di questi disposti, ovvero delle basi legali citate, appare infine altrettanto chiaro che il diniego della deduzione richiesta, non solo non è insostenibile ma è del tutto condivisibile. Ritenuto che il reddito imponibile del ricorrente per l'imposta cantonale è stato stabilito su reclamo in fr. 21'300.-- (determinante per l'aliquota fr. 23'500.--), è infatti già di primo acchito evidente che la somma di fr. 16'000.-- ottenuta con l'assegno di studio non può che essere superiore al risparmio d'imposta che egli otterrebbe se potesse dedurre dal suo reddito imponibile l'intero importo di fr. 13'400.-- e che, di conseguenza, il diritto alla deduzione non è dato.

5.

Con una seconda serie di censure, presentate questa volta in relazione all'applicazione del diritto cantonale dal punto di vista temporale, l'insorgente si lamenta nuovamente di una lesione del divieto d'arbitrio (art. 9 Cost.), nonché di una disparità di trattamento (art. 8 Cost.).

5.1. Il principio della parità di trattamento (art. 8 Cost.) e la protezione dall'arbitrio (art. 9 Cost.) sono strettamente legati. Una decisione è arbitraria quando non si fonda su motivi seri e oggettivi o appare priva di senso rispettivamente di scopo (DTF 134 II 124 consid. 4.1 pag. 133). Essa disattende invece il principio della parità di trattamento quando, tra casi simili, fa delle distinzioni che nessun fatto importante giustifica di fare oppure sottopone ad un regime identico situazioni che presentano tra loro delle differenze rilevanti e di natura tale da rendere necessario un trattamento diverso (DTF 136 II 120 consid. 3.3.2 pag. 127 seg. e 133 I 249 consid. 3.3 pag. 254 seg.).

5.2. Pure in questo caso, le critiche formulate all'indirizzo del giudizio della Camera di diritto tributario non possono però essere condivise.

5.2.1. Dopo avere fatto anch'egli riferimento al quadro legislativo e alla prassi, lamentandosi della mancata presa in considerazione del fatto che l'anno fiscale non combacia con l'anno accademico, l'insorgente rileva testualmente:

"Da una parte vi è dunque il genitore del figlio che non ha mai ricevuto aiuti allo studio e che dunque potrà fare valere la deduzione dell'art. 34 cpv. 1 lett. c LT/TI per l'anno fiscale 2013. Dall'altra parte vi è invece il genitore del figlio che per l'anno accademico 2012-2013 solamente non ha beneficiato di alcun aiuto allo studio e che - in base all'interpretazione fatta da parte del Tribunale d'appello cantonale - non potrà far valere alcuna deduzione, né per l'anno fiscale 2012, né per quello 2013. Due situazioni simili che vengono però trattate, per una pratica cantonale, diversamente!".

5.2.2. Come indicato dai Giudici ticinesi in risposta, tale paragone è però destinato a naufragare già solo per il fatto che la seconda situazione descritta - che dovrebbe essere quella del ricorrente - fa riferimento anche al periodo fiscale 2012, che non è oggetto di litigio e in relazione al quale il giudizio impugnato non contiene pertanto nessuna constatazione di fatto precisa e vincolante.

Quello che sappiamo è in effetti che per il periodo fiscale 2013 la deduzione non è data, poiché il figlio del ricorrente ha beneficiato di una borsa di studio di fr. 16'000.-- (decisione del 18 novembre

2013). Riguardo al periodo fiscale 2012 conosciamo invece che la borsa di studio non è stata concessa a causa del fatto che il figlio del ricorrente ripeteva l'anno scolastico; sul resto della tassazione e, segnatamente, sull'entità delle deduzioni concesse, non sappiamo però niente di più, di modo che il confronto proposto (precedente consid. 5.2.1) non può essere né svolto né verificato.

5.3. Nel contempo, tutt'altro che dimostrata è anche l'asserita lesione del divieto dell'arbitrio.

5.3.1. In effetti, formulando la sua critica, l'insorgente si limita a fornire una propria e personale lettura della situazione, rispettivamente a proporre una soluzione diversa da quella adottata, che prenda "per esempio in conto pro rata temporis la borsa di studio ricevuta". Ciò tuttavia non basta, poiché l'arbitrio non è ravvisabile già nella possibilità che un'altra soluzione sembri possibile e nemmeno quando essa sarebbe preferibile, ma solo quando risulta chiaro che la decisione impugnata è manifestamente insostenibile, gravemente lesiva di una norma o di un principio giuridico indiscusso, o in contraddizione urtante con il sentimento di giustizia ed equità (DTF 133 I 149 consid. 3.1 pag. 155; 132 III 209 consid. 2.1 pag. 211; sentenze 2C 728/2016 del 6 aprile 2017 consid. 5.2 e 2C 826/2015 del 5 gennaio 2017 consid. 4.4).

5.3.2. Presentata insieme alla critica relativa alla disparità di trattamento, di cui già si è detto, anche la censura d'arbitrio si fonda nel contempo su un paragone tra situazioni che risultano solo in parte accertate come tali e in relazione alle quali non è quindi possibile svolgere nessun ragionamento specifico e concludente.

6.

Per quanto precede, il ricorso va respinto. Le spese giudiziarie seguono la soccombenza (art. 66 cpv. 1 LTF). Non si assegnano ripetibili (art. 68 cpv. 3 LTF).

Per questi motivi, il Tribunale federale pronuncia:

1.

Il ricorso è respinto.

2.

Le spese giudiziarie di fr. 2'000.-- sono poste a carico del ricorrente.

3.

Comunicazione al rappresentante del ricorrente, alla Divisione delle contribuzioni e alla Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello del Cantone Ticino.

Losanna, 1° maggio 2019

In nome della II Corte di diritto pubblico
del Tribunale federale svizzero

Il Presidente: Seiler

Il Cancelliere: Savoldelli