

TI_GERICHTE 80.2004.15 vom 10. Dezember 2003

TI Tribunale d'appello, 2003-12-10, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2004.15

FR: TI_GERICHTE 80.2004.15 du 10 décembre 2003

IT: TI_GERICHTE 80.2004.15 del 10 dicembre 2003

Regeste

Sentenza o decisione senza scheda

Erwägungen

E. 1

Nella dichiarazione d'imposta transitoria 2003A, inoltrata il 4 luglio 2003, _____ chiedeva la deduzione, a titolo di spese straordinarie, di un importo di fr. 9'564.– per spese per malattia, infortunio o invalidità. Ella aveva infatti versato, nel 2002, un importo di fr. 2'000 al mese alla figlia _____, che la assiste nelle faccende domestiche. Con decisione del 10 dicembre 2003, l'Ufficio di tassazione di Locarno respingeva la sua richiesta, argomentando che il contratto di lavoro stipulato con la figlia non rientrava nella casistica delle spese deducibili per malattia, infortunio o invalidità.

E. 2

La contribuente impugnava la suddetta decisione, con reclamo del

E. 7

gennaio 2004, lamentando una doppia tassazione dello stesso reddito, regolarmente dichiarato dalla figlia. L'autorità fiscale respingeva il reclamo, con decisione del 13 gennaio 2004. A suo avviso, le spese per cure a domicilio sarebbero deducibili solo se ordinate dal medico, aventi carattere infermieristico ed effettuate da personale specializzato. Non vi rientrerebbe pertanto il caso di cure prestate da una persona di servizio che si occupa dell'economia domestica della contribuente. 3. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, _____ ripropone la richiesta di deduzione del salario versato alla figlia _____, osservando di essere stata costretta ad assumerla per motivi di salute, essendo stata ricoverata in ospedale nel maggio del 2003. 4. 4.1. Secondo l'art. 52 LT, applicabile a tutte le tassazioni cantonali fino alla fine del 2002, il reddito imponibile è calcolato in base al reddito medio del periodo di computo (cpv. 1). Il periodo di computo comprende i due anni civili precedenti il periodo fiscale (cpv. 2). Dal 1° gennaio 2003, con il passaggio dalla tassazione sul passato a quella sul presente, secondo l'art. 50 LT, le imposte sul reddito e sulla sostanza sono fissate e riscosse per ogni periodo fiscale (cpv. 1). Il periodo fiscale corrisponde all'anno civile (cpv. 2). 4.2. Per ovviare agli inevitabili inconvenienti provocati dal passaggio da un sistema di tassazione (praenumerando) ad un altro (postnumerando) e al relativo vuoto di tassazione che si viene a creare, il Legislatore ticinese ha previsto apposite norme transitorie. Tra queste l'art. 321f LT, che prevede: 1 Dal reddito imponibile tassato nel periodo fiscale 2001/2002 di contribuenti assoggettati nel Cantone il 1° gennaio 2003 possono essere dedotte le spese straordinarie sostenute mediamente negli anni 2001 e 2002. 2 Sono considerate spese straordinarie unicamente: a) le spese di manutenzione per immobili (art. 31 cpv. 2 e 3), nella misura in cui superano

annualmente la deduzione complessiva prevista dall'articolo 31 capoverso 4; b) i contributi dell'assicurato a istituzioni della previdenza professionale per il riscatto di anni contributivi (art. 32 cpv. 1 lett. e); c) le spese per malattia, infortunio o invalidità (art. 32 cpv. 1 lett. i), per perfezionamento e riqualificazione professionale (art. 25 cpv. 1 lett. d) nella misura di cui superano mediamente le spese già considerate. 3 Le tassazioni già cresciute in giudicato sono modificate a favore del contribuente. La procedura applicabile è quella dell'articolo 234. La presentazione della dichiarazione d'imposta di cui all'articolo 321h è considerata quale domanda di revisione. L'art. 321h cpv. 1 LT dispone pertanto che i contribuenti devono presentare, nell'anno 2003, una dichiarazione di imposta completa compilata conformemente alle disposizioni concernenti la tassazione biennale praenumerando. Essa serve a determinare i redditi e le spese straordinarie, a chiedere il rimborso dell' imposta preventiva, a procedere alle comunicazioni all' AVS per gli indipendenti e le persone senza attività lucrativa e a verificare i casi di tassazione intermedia (cpv. 1). La dichiarazione di imposta deve essere comprensiva dei redditi straordinari (art. 321d) e delle spese straordinarie di cui si chiede la deduzione (art. 321f) (cfr. art. 321h cpv. 2 LT). 4.3. Non diversamente dalla normativa cantonale, l'art. 218 cpv. 4 LIFD prevede che le spese straordinarie sostenute mediamente negli anni n-1 e n-2 (vale a dire, nel nostro caso, negli anni 2001-2002) sono deducibili. Vi rientrano, secondo l'art. 218 cpv. 5 LIFD: a. le spese di manutenzione per immobili, sempre che queste superino annualmente la deduzione forfettaria; b. i contributi dell'assicurato a istituzioni della previdenza professionale per il riscatto di anni contributivi; c. le spese per malattia, infortunio, invalidità, perfezionamento e riqualificazione professionale, sempre che queste superino le spese già considerate. 5. 5.1. Secondo l'art. 33 cpv. 1 lett. h LIFD, sono deducibili le spese per malattia, infortunio o invalidità del contribuente o delle persone al cui sostentamento egli provvede, quando tali spese sono sopportate dal contribuente medesimo e superano il 5 per cento dei proventi imponibili, dopo le deduzioni di cui agli articoli 26 -33 (LIFD). Analogamente, l'art. 32 cpv. 1 lett. i LT prevede, a sua volta che sono deducibili le spese per malattia, infortunio o invalidità del contribuente o delle persone al cui sostentamento egli provvede, quando tali spese sono sopportate dal contribuente medesimo e superano il 5 per cento del reddito imponibile, dopo le deduzioni di cui agli articoli 25 a 33 LT. Dopo la scadenza del termine per l'armonizzazione intercantonale, un'interpretazione della nozione di spese di malattia diversa per l'imposta cantonale e per quella federale non si giustifica più e sarebbe anzi costitutiva di una lesione del diritto federale (CDT n.

_____ del 21 gennaio 2004 in re R.M.). 5.2. Per quanto dal Messaggio del Consiglio federale, che accompagna il progetto di legge federale sull'imposta diretta, non sia possibile evincere quali siano i criteri che permettono di delimitare i costi deducibili (cfr. Messaggio del Consiglio federale a sostegno delle leggi federali sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni e sull'imposta federale diretta, in FF 1983, vol. III, p. 110), tuttavia l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) ha emanato delle direttive che permettono di concludere che il concetto di "malattia", in particolare, è più esteso di quello contenuto nella LAMal. Ebbene, secondo l'AFC "sono considerate spese per malattia le spese per le cure sanitarie volte al mantenimento e al ristabilimento della salute fisica e psichica, in particolare le spese per le cure mediche, le spese d'ospedale, le spese per farmaci e rimedi, apparecchi medici, occhiali ecc. Le spese supplementari che superano il limite delle norme usuali e necessarie (ad es. occhiali di lusso ecc.), non rientrano nella nozione di spese per malattia..." (Circolare n. 16 del 14 dicembre 1994 dell'Amministrazione federale diretta, par. 2.1). 5.3. In realtà, anche

le direttive dell'autorità fiscale federale paiono ispirate alle stesse considerazioni che ispirano la legislazione sull'assicurazione contro le malattie: la Circolare esclude in particolare la deducibilità delle spese per cure di ringiovanimento e di bellezza, per cure dimagranti, per il fitness (Circolare cit., par. 2.3); quanto alle "particolari misure terapeutiche prescritte dal medico come massaggi, raggi, bagni termali sono deducibili sempre che tali prestazioni siano riconosciute dalla cassa malati", mentre le spese per "soggiorni di cura o di convalescenza in uno stabilimento appropriato prescritti dal medico sono considerate spese per malattia qualora superino le indennità della cassa malati o di altre assicurazioni ed i risparmi conseguiti nell'economia domestica" (Circolare cit., parr. 2.4 e 2.5). Come si vede, la prassi in materia di imposta federale diretta tende così ad allinearsi a quella in materia di assicurazione contro le malattie. Al punto che, in dottrina, si può affermare che, in generale, per trattamenti che non sono stati assunti dalla cassa malati, si può escludere che siano stati necessari dal punto di vista medico. La sola eccezione sarebbe rappresentata dai costi per cure dentarie, che non sono riconosciuti dalle casse malati (Agner/Jung/Steinmann , Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, p. 140).

5.4. La giurisprudenza degli altri cantoni ammette che non siano deducibili esclusivamente le spese riconosciute dalle casse malati, ma tende piuttosto a verificare l'esistenza di una malattia ai sensi del diritto delle assicurazioni sociali ed a considerare spese di malattia quelle che sono ad essa legate (cfr. p. es. le sentenze del Tribunale fiscale del Canton Soletta dell'8 maggio 2000, in StE 2000 B 27.5 n. 3 e del Tribunale amministrativo del Canton Zurigo, in StE 2003 B 27.5 n. 5). È vero che vi sono poi limiti diversi nella prassi dei cantoni: mentre vi è chi, come Soletta, si attiene rigorosamente alla nozione di mantenimento e ristabilimento della salute fisica e psichica, cui si riferisce anche la Circolare dell'AFC, la giurisprudenza di altri cantoni si spinge anche oltre, ammettendo che le spese di malattia deducibili non siano solo quelle per gli interventi medici indirizzati alla cura dei disturbi della salute, ma anche le misure sostitutive che consentono di combattere una malattia. Ciò che ha permesso per esempio al Tribunale amministrativo del Canton Zurigo di riconoscere la deducibilità dei costi per la fecondazione in vitro, se il trattamento è prescritto dal medico. Secondo i giudici zurighesi, le esigenze della LAMal sono diverse da quelle della legislazione tributaria: ai fini dell'assunzione dei costi da parte delle casse malati, si richiede che le prestazioni siano efficaci, appropriate ed economiche e che, in particolare, l'efficacia sia comprovata secondo metodi scientifici (art. 32 cpv. 1 LAMal); per la deducibilità fiscale è sufficiente per contro che un trattamento medico legittimo sia prescritto dal medico e che consenta di eliminare, di lenire o di superare lo stato morboso. In presenza di una comprovata sterilità, dunque, la fecondazione in vitro prescritta dal medico consente di ottenere la deduzione dei relativi costi dal reddito imponibile (StE 2003 B 27.5 n. 5). I giudici solettesi, per contro, sono giunti alla conclusione che esami medici per chiarire perché una coppia non possa avere figli sono costi di malattia così come il trattamento di malattie diagnosticate; la fecondazione in vitro invece non è un trattamento medico per il mantenimento o il ristabilimento della salute fisica o psichica e neppure una spesa medica, sicché non dà diritto alla deduzione dal reddito (Tribunale fiscale del Canton Soletta, 22 ottobre 2001, in StE 2002 B 27.5 n. 4).

5.5. Questa Camera, in una sentenza del 1996 (CDT n. _____ del 22 agosto 1996, in RDAT I-1997 n. 10t), ha esaminato la questione delle cure a domicilio, rilevando la diversità dell'ordinamento previsto dall'abrogata LAMI rispetto a quello della LAMal, entrata in vigore il 1° gennaio 1996. 5.5.1. Vigente la LAMI, le cure a domicilio rientravano tra le prestazioni obbligatorie

a carico dell'assicurazione malattia solo qualora il personale sanitario che ne era incaricato operasse in nome e per conto proprio (art. 12 cpv. 2 cifra 1 lett. b LAMI; art. 1 Ordinanza VI sull'assicurazione contro le malattie concernente l'autorizzazione data al personale sanitario ausiliario di esercitare a carico dell'assicurazione contro le malattie; Locher , Grundriss des Sozialversicherungsrechts, Berna 1994, p. 178, p. 182; Maurer , Bundessozialversicherungsrecht, Basilea/Francoforte 1993, p. 304). Di conseguenza, infermieri che esercitavano la cura e il trattamento a domicilio, alle dipendenze di un Comune o di un ente di pubblica utilità, non erano autorizzati ad esercitare per le casse malati, anche se le loro prestazioni permettono di ridurre i costi della sanità (DTF 111 V 324 ss. consid. 2a). Le casse malati avevano pertanto previsto perlopiù negli statuti determinate prestazioni anche per le cure a domicilio (Maurer , op. cit., p. 304 nota 257).

5.5.2. Con l'entrata in vigore della LAMal, le cure a domicilio sono state inserite nel catalogo delle prestazioni obbligatorie ex art. 25 cpv. 2 (cfr. Maurer , Das neue Krankenversicherungsrecht, Basilea/Francoforte 1996, pp. 46, 60-61 e 66-67). La ragione per cui fino al 1995 le spese per cure domiciliari non erano riconosciute dalle casse malati deve ricercarsi pertanto nella persona stessa di chi presta queste cure. Le spese per cure a domicilio devono pertanto essere considerate spese per malattia, purché siano ordinate dal medico, abbiano carattere infermieristico e siano quindi effettuate da personale specializzato, così da rientrare nella casistica riconosciuta dalle casse malati (cfr. Circolare n. _____/_____, del 1° settembre 1997, valida a partire dal periodo fiscale 1997-98, concernente la deduzione delle spese per malattia, infortunio o invalidità).

5.6. Riprendendo le stesse argomentazioni, questa Camera ha poi escluso che siano deducibili dal reddito imponibile, quali spese per malattia, infortunio o invalidità, i costi per una domestica che assiste una persona anziana al suo domicilio. Le prestazioni di cui aveva beneficiato la ricorrente, ancorché considerate se non indispensabili quanto meno opportune dal medico curante, in base al certificato medico allegato al ricorso, non potevano essere qualificate come cure infermieristiche. In effetti tali cure erano state prestate da una persona di servizio che si occupava prevalentemente dell'economia domestica della ricorrente, offrendole nel contempo sorveglianza e conveniente assistenza nell'applicazione della terapia medicamentosa e dietetica (CDT n. _____ del 26 marzo 1998).

5.7. Le considerazioni che precedono possono senz'altro essere estese alla fattispecie alla base del ricorso in esame. Neanche la ricorrente si è avvalsa infatti delle prestazioni di personale specializzato per le cure a domicilio; ella ha invece stipulato un contratto di lavoro con la propria figlia, la quale si è impegnata a prestarle assistenza "nelle varie faccende domestiche". Il contratto non accenna minimamente alla prestazione di cure particolari, né la figlia della ricorrente ha delle conoscenze professionali che potrebbero far pensare ad una sua attività anche solo lontanamente assimilabile a quella di un'infermiera. Il contratto di lavoro in questione fa verosimilmente riferimento ad un aiuto domestico nella tenuta della casa, nella cura personale e nella cucina, a favore di una persona anziana anche se bisognosa di assistenza accresciuta. È vero che nel ricorso, per la prima volta, si accenna ad un ricovero ospedaliero, avvenuto nel maggio 2003. Ma la data stessa dell'ospedalizzazione induce ad escludere un qualsiasi nesso causale con l'inizio del rapporto di lavoro con la figlia (1.1.2002). In simili circostanze, si può prescindere dalla consultazione del medico curante, per approfondire la situazione di salute della ricorrente, come proposto nel ricorso.

6. Il ricorso è pertanto respinto sia per l'IC sia per l'IFD. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 231 LT e 144 LIFD dichiara e pronuncia

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