

TI_GERICHTE 80.2016.241 vom 31. August 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-08-31, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2016.241

FR: TI_GERICHTE 80.2016.241 du 31 août 2016

IT: TI_GERICHTE 80.2016.241 del 31 agosto 2016

Erwägungen

E. 1

let. i LT, rispettivamente art. 33 cpv. 1 let. h LIFD sono dedotte dai proventi le spese per malattia e infortunio del contribuente o delle persone al cui sostentamento egli provvede, quando le medesime sono sopportate dallo stesso, e se superano il 5% dei proventi imponibili dopo le deduzioni di cui agli art. da 25 a 32 LT (risp. da 26 a 33 per la LIFD). Poiché nel caso in esame la partner del contribuente non è persona a carico dello stesso, ovvero il contribuente non provvede al sostentamento della partner, non è ammessa la deduzione per le spese richieste”. E. Con ricorso 30.9./3.10.2016 RI 1 impugna la decisione su reclamo. L’insorgente censura la decisione con cui non sono state riconosciute – a titolo di deduzione – le spese sostenute anche da lui nel tentativo di concepimento del secondogenito. Il contribuente non condivide la motivazione dell’UT laddove indica che egli non provvedeva al mantenimento di _____: egli ritiene che determinante – per la concessione della postulata deduzione – sia la sua posizione di attuale padre e futuro padre che aiuta e contribuisce, come già nel primo caso, al concepimento di un figlio, del quale si assumerebbe l’autorità parentale congiunta. Diritto

E. 1.1

In virtù dell’art. 9 cpv.

E. 1.2

Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, di principio, con la nozione di spese per malattia si intendono i costi delle misure per il mantenimento ed il ripristino della salute propriamente dette, in particolare per i trattamenti medici, i soggiorni in ospedale, i medicinali, le vaccinazioni e le apparecchiature mediche, gli occhiali, le terapie o le misure di disintossicazione (cfr. sentenza del 3 novembre 2005, in RtiD I-2006 n. 11t, consid. 4.2.2). D’altra parte, nella sistematica della legge, le spese per malattia rientrano nelle deduzioni generali, dette anche anorganiche o economico-sociali, le quali comprendono spese che in sé consistono nell’utilizzazione del reddito e che come tali non sarebbero deducibili (cfr. art. 34 LIFD e 33 LT); tuttavia, la loro deduzione è stata ammessa dal legislatore per motivi di politica fiscale, cioè per perseguire obiettivi extra fiscali (Oberson , Droit fiscal suisse, 2 a ediz., Basilea 2002, p. 130/131 e riferimenti; Locher , Kommentar zum DBG, vol. I, Therwil/Basilea 2001, n. 32/33 ad art. 25, p. 638). Per questa ragione, devono essere interpretate in modo restrittivo. Del resto, la deduzione delle spese per malattia è stata introdotta dal legislatore nell’intento di venire incontro a quei contribuenti per i quali le spese mediche, che eccedono l’ammontare rimborsato dall’assicurazione contro le malattie, rappresentano un onere difficile da sopportare (cfr. la sentenza del Tribunale federale del 28 novembre 2006, in RDAF 2006 II p. 409, consid. 5.1, con riferimento a: Messaggio del Consiglio federale del 25 maggio 1983 a sostegno delle leggi

federali sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni e sull'imposta federale diretta, in FF 1983 III p. 110; inoltre DTF 128 II 66 consid. 4c).

E. 1.3

Sempre secondo il Tribunale federale, il requisito secondo cui le spese chieste in deduzione siano state prescritte da un medico è un criterio semplice da applicare e coerente, che consente di distinguere in modo oggettivo i trattamenti destinati a mantenere lo stato di salute, le cui spese sono deducibili, dalle misure preventive generali o finalizzate al miglioramento del benessere, le cui spese non sono deducibili. In effetti, perché le spese sostenute per mantenere o ripristinare la salute siano considerate "spese provocate dalla malattia", deve esservi un nesso causale diretto tra il trattamento intrapreso e il mantenimento dello stato di salute. La giurisprudenza ha anche sottolineato che, in generale, si può ritenere che i trattamenti che non sono rimborsati dall'assicurazione contro le malattie non sono necessari dal punto di vista medico (cfr. RDAF 2006 II p. 409, consid. 6.2, con riferimento a : Agner/Jung/Steinmann , Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Zurigo 2001, n. 23 ad art. 33, p. 140).

E. 1.4

La giurisprudenza del Tribunale federale precisa ancora che spetta al contribuente l'onere di provare le spese di malattia, infortunio o invalidità, in virtù del consolidato principio secondo cui è compito del contribuente dimostrare i fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario (cfr. sentenze n. 2C.722/2007 del 14 aprile 2008, consid. 3.2; n. 2A.438/2006 del 14 dicembre 2006, consid. 4; n. 2A.272/2006 del 19 maggio 2006, consid. 2.1; n. 2A.209/2005 del

E. 1.5

Sia l'AFC sia la Divisione delle contribuzioni hanno emanato delle specifiche Circolari in quest'ambito.

E. 1.5.1

Per quanto riguarda l'IC, la Circolare n. 9/2005 ("Deduzione delle spese di malattia, infortunio e per disabilità") del gennaio 2006, applicabile anche nel periodo fiscale in questione, specifica come le spese che generalmente entrano in considerazione ai fini di questa deduzione siano "quelle di tipo medico, farmaceutico e ospedaliero riferite a malattia o infortunio secondo le disposizioni della relativa legislazione federale, per la parte assunta direttamente dal contribuente per sé stesso o per le persone al cui sostentamento egli provvede" (Circolare n. 9/2005, p. 4). Nella Circolare si fa anche riferimento alle "persone interessate alla deduzione". Secondo la Circolare, legittimato alla deduzione è il contribuente per le spese di malattia e infortunio che lo concernono personalmente e per quelle che riguardano le persone al cui sostentamento egli provvede. Per contribuente si intendono le persone sole e, nel caso di coniugi (non separati legalmente o di fatto), il marito e la moglie. Rientrano invece nella categoria delle persone a carico le cui spese di malattia e/o infortunio sono dedotte nella partita fiscale del contribuente i figli minorenni, a tirocinio o agli studi fino al 25.mo anno di età, al cui sostentamento il contribuente provvede (art. 34 cpv. 1 lett. a LT), come anche le persone residenti in Svizzera, totalmente o parzialmente incapaci di esercitare un'attività lucrativa, al cui sostentamento il contribuente provvede (art. 34 cpv. 1 lett. b LT). Fanno parte di quest'ultima categoria unicamente le persone in riferimento alle quali è data la deduzione per persone bisognose a carico dell'art. 34 cpv. 1 lett. b LT. A pagina 12 della circolare viene indicato che le spese

per aiuti alla riproduzione sono deducibili. Sono considerate tali le spese sostenute per trattamenti ormonali, d'inseminazione artificiale e di fecondazione in vitro. La deduzione è ammessa anche quando è il coniuge "sano" a sottoporsi all'intervento. Come giustificativo va allegata la prescrizione medica, la fattura ed il conteggio della cassa malati.

E. 1.5.2

Per quanto concerne l'IFD, l'AFC ha emanato la Circolare n. 11 inerente la "Deduzione delle spese di malattia e infortunio nonché delle spese per disabilità" del 31 agosto 2005. La Circolare indica – analogamente a quella ticinese – la possibilità di dedurre le spese dei trattamenti ormonali, sia quelle dovute a inseminazioni artificiali o a fecondazioni in vitro. La deducibilità è ammessa anche quando è il coniuge "sano" a sottoporsi all'intervento (Circolare, pag. 5, punto 3.2.8). Anche nella Circolare dell'AFC viene ribadito il concetto secondo cui possono essere dedotte le spese del contribuente oppure delle persone alle quali il contribuente provvede.

E. 1.5.3

Se le Circolari considerano deducibili a titolo di spese di malattia sia le spese dei trattamenti ormonali sia quelle dovute a inseminazioni artificiali o a fecondazioni in vitro, la dottrina sembrerebbe mettere delle condizioni più restrittive: ha per esempio indicato che sono deducibili i costi per trattamenti ormonali come pure per l'inseminazione omologa [ossia con il seme del partner; che si contrappone all'eterologa, ossia con il seme di un donatore] oppure alla fecondazione in vitro (Hunziker/Mayer-Knobel, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum DGB, 3 a ed., Basilea 2017, n. 32h ad art. 33 LIFD). Anche la giurisprudenza delle autorità giudiziarie cantonali – tuttavia in ambito di fecondazione in vitro –, citata ad esempio in Hunziker/Mayer-Knobel, loc. cit., non risulta concorde nel dedurre le spese del trattamento di fecondazione in vitro e di trasferimento d'embrione (si vedano in particolare una sentenza del Tribunale amministrativo del Canton Zurigo, in cui i costi delle cure sono stati ammessi in deduzione [StE 2003 B 27.5 n. 5], e una del Tribunale cantonale del Canton Giura, nella quali i costi legati alla FIV non sono stati riconosciuti in deduzione [StE 2006 B 27.5 n. 10]).

E. 1.5.4

Ora, nel caso che qui ci occupa, non merita di essere approfondita ulteriormente la questione della tipologia di trattamento (FIV, inseminazione eterologa/omologa) cui si è sottoposta la compagna del ricorrente, poiché i costi per i trattamenti subiti da _____, non possono comunque essere dedotti da parte del convivente, qui ricorrente, per i motivi che qui di seguito verranno esplicitati. A questo proposito si rileva comunque che tutti i costi per le cure prestate a _____ sono stati riconosciuti e dedotti nella decisione fiscale riguardante quest'ultima. 2.

E. 2

lett. h LAID, nel tenore in vigore dal 1° gennaio 2005, dai proventi imponibili sono dedotte le spese per malattia e infortunio del contribuente o delle persone al cui sostentamento egli provvede, quando tali spese sono sopportate dal contribuente medesimo e superano una franchigia determinata dal diritto cantonale. L'art. 33 cpv. 1 lett. h LIFD, per l'imposta federale diretta, affermato lo stesso principio, stabilisce la franchigia nel 5 per cento dei proventi imponibili, dopo le deduzioni di cui agli articoli 26–33. La stessa disciplina è prevista, per l'imposta cantonale ticinese, dall'art. 32 cpv. 1 lett. i LT (ancora in vigore nel periodo fiscale in disamina, ora art. 32b LT), secondo cui sono deducibili le spese per

malattia e infortunio 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 art. da 25 a 32 (ora 32b).

E. 2.1

Il testo di legge (sia quello della LT, sia quello della LIFD) prevede espressamente che dai proventi imponibili sono dedotte le spese per malattia e infortunio del contribuente o delle persone al cui sostentamento egli provvede, quando tali spese sono sopportate dal contribuente medesimo e superano una franchigia determinata dal diritto cantonale. Come visto, _____ non è persona bisognosa ai sensi degli art. 34 cpv. 1 lit. b LT e 35 cpv. 1 lit. b LIFD e non può essere ritenuta persona al cui sostentamento il contribuente provvede. Del resto neppure il ricorrente sostiene questa tesi, né ha postulato una deduzione su simili presupposti. Vi è quindi da chiedersi se le spese mediche legate all'inseminazione intrauterina subite dalla convivente del ricorrente, possano essere considerate "spese per malattia del contribuente", ovvero spese di malattia dello stesso RI 1.

E. 2.2

Ora dall'analisi della documentazione medica prodotta da parte del ricorrente – e meglio i giustificativi di rimborso per la cassa malati – si constata che tutti i trattamenti medici hanno interessato la convivente _____. La stessa ha poi trasmesso i giustificativi di rimborso alla propria cassa malati, la _____, la quale ritornava le fatture trasmesse indicando come, di norma, la stimolazione follicolare con gonadotropine, come pure un certo numero di inseminazioni omologhe costituissero di per sé una prestazione obbligatoria a carico degli assicuratori contro la malattia. Tuttavia, per donne con un'età superiore ai 40 anni, tali prestazioni non erano più a carico dell'assicuratore, dato che i criteri dell'adeguatezza e dell'economicità non sono più adempiuti. Motivo per cui la cassa malati rifiutava l'assunzione di qualsiasi costo per trattamenti inerenti o in concomitanza con l'infertilità.

E. 2.3

Pur potendo comprendere le argomentazioni del ricorrente, secondo cui parte di queste spese sono state da lui assunte in vista della nascita di un secondogenito, tuttavia bisogna strettamente attenersi al testo di legge ed alla documentazione prodotta agli atti. Le spese mediche litigiose sono tutte relative a _____ e non possono quindi essere considerate spese di malattia del qui ricorrente. Del resto, nessun trattamento lo ha riguardato personalmente ed egli non si è rivolto alla propria cassa malati per chiedere un'assunzione, neppure parziale, delle spese. Ad ogni modo, anche la Circolare cantonale sulla Deduzione delle spese di malattia, infortunio e per disabilità (9/2005), in merito alle persone legittimate a richiedere la deduzione prevede espressamente: "Legittimato alla deduzione è il contribuente per le spese di malattia e infortunio che lo concernono personalmente" (in merito si veda anche la dottrina, che sottolinea come la deduzione presupponga che il contribuente sia "selbst krank": Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3 a ediz., Zurigo 2016, n. 154 ad art. 33 LIFD). Va inoltre ricordato che, affinché le spese sostenute per mantenere o ripristinare la salute siano considerate "spese provocate dalla malattia", deve esservi un nesso causale diretto tra il trattamento intrapreso e il mantenimento dello stato di salute. Va da sé che la gravidanza, allo stato attuale della medicina, interessi la donna.

E. 2.4

La deduzione per spese di malattia è inoltre una deduzione generale e pertanto il suo campo di applicazione deve essere definito ricorrendo ad una interpretazione restrittiva. In altre parole il testo di legge è chiaro: possono unicamente essere dedotte le spese di malattia che riguardano il contribuente oppure una persona al quale sostentamento egli provvede. Del resto, questa situazione non è paragonabile a quella prevista espressamente dalla legge per le deduzioni sociali, all'art. 34 cpv. 1 lit. a LT, secondo cui sono dedotti dal reddito netto per ogni figlio minorenni, a tirocinio o agli studi fino al 28esimo 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 figli è ripartita per metà. A livello federale, l'art. 35 cpv. 1 lit. a LIFD prevede a sua volta la suddivisione a metà della deduzione per i genitori tassati separatamente. Nel campo di applicazione di queste disposizioni rientra anche il caso di genitori concubini che hanno entrambi l'autorità parentale (se non vengono versati alimenti): in tal caso la deduzione deve essere ripartita per metà. Nell'ambito della deduzione per spese di malattia, il legislatore non ha previsto alcuna possibilità di una suddivisione. Non potendo questa Camera interpretare in maniera diversa il testo di legge, ne discende che la deduzione delle spese di malattia (legate alla procreazione medicalmente assistita) non può essere dedotta nella partita fiscale del qui contribuente, ma unicamente in quella della convivente, come ha fatto l'autorità fiscale.

E. 2.5

A titolo meramente abbondanziale (non muterebbe comunque il giudizio) si deve inoltre ricordare che spetta al contribuente l'onere di provare le spese di malattia, infortunio o invalidità, in virtù del consolidato principio secondo cui è compito del contribuente dimostrare i fatti che concorrono ad escludere o a ridurre il debito verso l'erario. Oltre ad aver presentato i giustificativi di rimborso relativi a _____, il ricorrente non ha mostrato alcun estratto bancario o bonifico di versamento a comprova dell'assunzione dei costi medici in parola.

E. 3

novembre 2005, consid. 4.1, in: RtiD I-2006 n. 11t.;n. 2A.84/2005 del 24 febbraio 2005 consid. 4; inoltre Locher, op. cit., n. 82 ad art. 33 LIFD).

- municipio di _____.

per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello

Il presidente: Lasegretaria:

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