

Deducibilità dell'assegno di divorzio

di **Sonia Cascarano**

Pubblicato il 16 gennaio 2010

chiarimenti sul tema del trattamento fiscale dell'assegno di divorzio

Risoluzioni nn. 157/E e 153/E/2009

L'Agenzia delle entrate con le risoluzioni sopra riportate torna a fornire chiarimenti sulle modalità applicative relativamente alla deducibilità dell'assegno divorzile.

In particolare:

- precisa che *“la indeducibilità dell'assegno erogato una tantum permane anche nell'ipotesi in cui lo stesso venga erogato in tranche predeterminate caratterizzate da una cadenza periodica”*;
- chiarisce che *“la regolamentazione contabile di somme in dare ed avere tra i coniugi non incide sulla presunzione di percezione, consentendo così al coniuge onerato di operare comunque la deduzione di legge”*.

Ai fini fiscali si parte dall'art. 10 del T.U.I.R. alla lett. c) che dispone la deducibilità degli *“assegni periodici corrisposti al coniuge, ad esclusione di quelli destinati al mantenimento dei figli, in conseguenza di separazione legale ed effettiva, di scioglimento o annullamento del matrimonio o di cessazione dei suoi effetti civili, nella misura in cui risultano da provvedimenti dell'autorità giudiziaria”*.

L'art. 50 del medesimo Testo Unico, alla lett. i), prevede l'assimilazione ai redditi di lavoro dipendente includendoli tra gli assegni periodici *"alla cui produzione non concorrono attualmente né capitale né lavoro"*.

La legge consente che l'assegno di divorzio possa essere corrisposto, su accordo delle parti in un'unica soluzione: l'art. 5 della legge 1° dicembre 1970, n. 898, stabilisce che *"su accordo delle parti la corresponsione dell'assegno può avvenire in un'unica soluzione ove questa sia ritenuta equa dal tribunale. In tal caso non può essere proposta alcuna successiva domanda di contenuto economico"*.

La giurisprudenza tributaria, utilizzando una interpretazione estensiva delle citate disposizioni, ha concluso che *"alla diversa forma dell'erogazione non corrispondessero una diversa natura e finalità dell'assegno, ciò che avrebbe consentito al coniuge erogante di portarlo comunque in diminuzione dal proprio reddito con conseguente tassazione in testa al percipiente"*.

L'interpretazione della giurisprudenza di legittimità è invece indirizzata per la soluzione opposta: si ricorda la sentenza del 12 ottobre 1999, n. 11437, nella quale la Cassazione concluse per la non assoggettabilità a tassazione della somma versata una tantum in testa al percettore, ritenendo che *"il chiaro tenore letterale delle disposizioni in esame, laddove richiedono espressamente la periodicità della forma di erogazione dell'assegno, non consente una interpretazione più ampia tale da ricomprendervi la diversa fattispecie dell'assegno una tantum: si tratta di previsioni di stretta interpretazione, espressione di una scelta consapevole del legislatore che così ha voluto escludere la qualificazione reddituale dell'assegno erogato in unica soluzione, al quale, invece, va riconosciuta la natura di trasferimento squisitamente patrimoniale"*.

Il quadro normativo illustrato testimonia la scelta del legislatore tributario di riservare la qualificazione reddituale all'assegno periodico, ma non a quello erogato in unica soluzione in conformità con la stessa disciplina civilistica che alle due ipotesi riconnette regimi e conseguenze diverse: solo il primo, infatti, è soggetto alla *clausola rebus sic stantibus*, e attribuisce all'*accipiens* anche il diritto di percepire una percentuale della liquidazione spettante all'altro coniuge al momento della cessazione del rapporto di lavoro, mentre il secondo è espressione della volontà delle parti di risolvere una volta per tutte i rapporti patrimoniali tra gli ex coniugi escludendo in capo al beneficiario la sopravvivenza di qualsiasi ulteriore diritto.

Passando all'esame dei casi sottoposti all'attenzione dell'Agenzia,

- nella risoluzione n. 153/E del 2009 il coniuge istante rappresenta l'ipotesi che la procedura di divorzio potrebbe concludersi con una sentenza che preveda a suo carico l'erogazione di una somma periodica per un periodo predeterminato, e, proprio in considerazione della periodicità dell'erogazione, chiede se può avvalersi della deduzione di legge.

Alla risposta positiva, suggerita nelle conclusioni dell'istanza di interpello, l'Agenzia delle entrate ritiene di non poter aderire.

L'Amministrazione fa osservare che la forma dell'erogazione, che pure si caratterizza per la sua cadenza temporale, non è idonea a nascondere la vera natura dell'assegno: si tratta di un assegno *una tantum* considerato che l'importo complessivo verrà predeterminato a monte che risolve una volta per tutte i rapporti economico-patrimoniali tra i coniugi sottraendoli a successive revisioni e adeguamenti.

Si tratterebbe di capitalizzazione la cui concreta corresponsione non è idonea a ricomprenderla nella fattispecie normativa;

nella vicenda rappresentata nella risoluzione n. 157/E del 2009, il coniuge istante è quello onerato dall'obbligo di corrispondere l'assegno divorzile, anche se, nel caso di specie, si tratta di un assegno periodico per il quale egli subisce mensilmente dal proprio ente previdenziale una trattenuta sulla pensione e corrispondentemente ha diritto alla deduzione ex art. 10 del T.U.I.R.

La vicenda è complicata dal prelievo operato sul trattamento di fine rapporto che pure l'istante ha subito in favore dell'altro coniuge: per ciò ha ottenuto il riconoscimento del proprio credito e la pronuncia giudiziale ha imposto al predetto ente previdenziale di non effettuare più la trattenuta sulla pensione fino a concorrenza del credito medesimo.

Così l'istante chiede se anche in mancanza dell'effettivo esborso dell'assegno periodico egli possa continuare ad effettuare la relativa deduzione.

In questo caso la soluzione positiva, che pure viene suggerita nella soluzione di parte, è

condivisa dall’Agenzia con argomentazioni che meritano un sicuro apprezzamento.

Mentre l’erogazione dell’assegno periodico ha rilievo ai fini fiscali, nessuna rilevanza reddituale ha assunto invece il prelievo *una tantum* sul trattamento di fine rapporto.

Il giudice, anziché prevedere un esborso diretto delle somme da parte del coniuge che a suo tempo ha ricevuto più di quello che gli spettava, in forza del rapporto di debito-credito che lega i due ex coniugi, ha sancito la sospensione del prelievo a suo favore sulla pensione dell’altro fino a concorrenza del credito.

Dunque l’Agenzia individua il fondamento giuridico in quella presunzione di percezione alle scadenze fissate che accompagna gli assegni periodici: ai sensi dell’art. 52, comma 1, lett. c), del Testo Unico, gli assegni periodici, che ai sensi del precedente art. 50 sono assimilati ai redditi di lavoro dipendente, *“si presumono percepiti, salvo prova contraria, nella misura e alle scadenze risultanti dai relativi titoli”*: grazie alla presunzione di percezione in testa all’*accipiens*, l’osservanza del principio di cassa viene salvato consentendo al coniuge istante di continuare a portare in deduzione gli assegni dal proprio reddito.

16 gennaio 2010

Sonia Cascarano

Copyright © 2020 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l

