

Sentenze citate nel post

Dichiarazione dei redditi: chi paga le tasse sull'assegno di mantenimento

Cass. civ. Sez. V, 22-11-2002, n. 16462

(ASSEGNO UNA TANTUM)

Svolgimento del processo

1

Con ricorso alla Commissione Tributaria di primo grado di Milano, E. C. chiedeva che venisse dichiarata la nullità della cartella di pagamento con la quale la locale Esattoria Civica aveva recuperato a tassazione, per l'anno 1983, oneri deducibili pari a lire 30.000.000, costituiti dall'assegno di divorzio corrisposto in unica soluzione dal ricorrente all'ex coniuge in esecuzione del decreto emesso dal Tribunale della medesima città il 6.7.1983 a seguito di procedimento instaurato ai sensi dell'art. 9 della legge n. 898 del 1970.

La Commissione adita, con decisione del 9.10/15.11/1989, accoglieva il ricorso, affermando che non vi era motivo per negare all'assegno in parola un trattamento diverso, ai fini fiscali, da quello previsto dall'art. 10, comma primo, lettera g), del d.P.R. n. 597 del 1973, onde doveva essere consentita la deduzione della somma erogata una tantum alla stessa stregua degli assegni periodici versati al coniuge separato o divorziato.

Avverso la decisione, proponeva appello l'Ufficio, chiedendone l'annullamento unitamente alla ratifica dell'operato dell'Amministrazione finanziaria.

Resisteva nel grado l'appellato, instando per la reiezione del gravame e la conferma della pronuncia impugnata.

La Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, con sentenza del 20/27.10.1997, rigettava l'appello, assumendo che l'assegno di divorzio erogato in unica soluzione rappresentasse l'equipollente, sotto il profilo economico e giuridico, di quello somministrato periodicamente, dal momento che, anche nel primo caso, non si verificava alcun trasferimento di capitale da un soggetto ad un altro, ma solamente l'anticipato versamento di tutte le rate, il quale ben poteva essere stato affrontato mediante la corresponsione di somme dal reddito del contribuente e con incidenza su di esso.

Avverso tale sentenza, propone ricorso per cassazione il Ministero delle Finanze - l'Ufficio Imposte dirette di Milano, deducendo un solo motivo di gravame cui non resiste il Chiodi.

Motivi della decisione

Con l'unico motivo di impugnazione, lamenta il ricorrente violazione e falsa applicazione dell'art. 10, lettera g), del d.P.R. n. 597 del 1973, nonché dell'art. 5 della legge n. 898 del 1970, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., assumendo:

a) che il legislatore, nel prevedere la possibilità di dedurre gli assegni di mantenimento, ha voluto includere nella statuizione normativa solo quegli oneri periodici che gravano sul reddito annuo del contribuente, incidendo negativamente in misura continuativa;

b) che invece, nel caso di specie, la corresponsione di una somma a titolo di capitale, trasferita una tantum in sede di divorzio, non integra gli estremi di un onere che ricade direttamente sul reddito, dal momento che questa non assolve al mantenimento periodico, ma, senza implicazioni reddituali di alcun genere, se non in via del tutto indiretta ed ininfluyente agli effetti di causa, rappresenta soltanto una transazione di natura economica volta a regolare il patrimonio attraverso un mero trasferimento di ricchezza;

2 c) che assegno periodico ed assegno in unica soluzione non hanno la stessa natura e non si differenziano unicamente per il modo estintivo dell'obbligazione, onde la Commissione Regionale avrebbe dovuto attenersi al significato letterale del sopra richiamato art. 10, primo comma, lettera g), all'epoca vigente e successivamente confermato dall'art. 10, primo comma, lettera c), del d.P.R. n. 917 del 1986, il quale, alludendo agli assegni periodici, intende riferirsi a quelli finalizzati espressamente all'effettivo sostentamento dell'altro coniuge e non comprende altresì il versamento dell'assegno una tantum, che assegno non è.

Il motivo è fondato.

Già questa Corte, in un obiter dictum contenuto nella sentenza n. 11437 del 12 ottobre 1999, ebbe ad affermare, in contrasto con la giurisprudenza tributaria, che, ove si fosse interpretato l'art. 47, primo comma, lettera f), del d.P.R. n. 597 del 1973 nel senso che anche l'assegno di divorzio corrisposto una tantum costituisce, per il coniuge beneficiario, reddito imponibile ai fini dell'IRPEF (secondo quanto invece escluso dal Collegio dell'epoca), si sarebbe dovuto necessariamente ritenere, per via di interpretazione, allo scopo di evitare "salti d'imposta" relativamente al coniuge obbligato ed in assenza di una norma espressa al riguardo (art. 10, primo comma, lettera "g", del medesimo d.p.R. 597/73, nonché art. 10, primo comma, lettera "c", del d.P.R. n. 917 del 1986), che il corrispondente onere sopportato da quest'ultimo sia deducibile dal suo reddito complessivo.

Successivamente, questa medesima Corte, dubitando che

l'interpretazione sopra riportata non fosse tuttavia conforme al dettato degli artt. 3 e 53 della Costituzione, con ordinanza n. 795 del 18 settembre 2000, ha sollevato questione di legittimità costituzionale dell'art. 10, primo comma, lettera g), del d.P.R. n. 597 del 1973 sopra citato (come sostituito dall'art. 5, primo comma, della legge n. 114 del 1977), in relazione all'art. 5, quarto comma, della legge n. 898 del 1970 (là dove quest'ultimo dispone che su accordo delle parti la corresponsione dell'assegno di divorzio può avvenire in un'unica soluzione), nella parte in cui non prevede la deducibilità dal reddito complessivo, ai fini dell'applicazione dell'IRPEF, del predetto assegno corrisposto al coniuge, in conseguenza dello scioglimento o della cessazione degli effetti civili del matrimonio, nella misura risultante da provvedimento dell'autorità giudiziaria.

La Corte Costituzionale, quindi, con ordinanza n. 383 pronunciata in data 22.11/6.12.2001, ha dichiarato la manifesta infondatezza della riferita questione, segnatamente assumendo:

- a) che la deducibilità o meno di oneri e spese dal reddito imponibile del contribuente non è generale ed illimitata, spettando al legislatore la sua individuazione in considerazione del necessario collegamento con la produzione del reddito, con il gettito generale dei tributi e con l'esigenza: di adottare le opportune misure atte ad evitare le evasioni di imposta, secondo scelte che, in questa materia, appartengono alla discrezionalità legislativa, col solo limite del rispetto del generale principio di ragionevolezza;
- b) che, nel caso in esame, la previsione normativa riguarda due forme di adempimento, quella cioè periodica e quella una tantum, le quali, pur avendo entrambe la funzione di regolare i rapporti patrimoniali derivanti dallo scioglimento o dalla cessazione degli effetti civili del matrimonio, appaiono sotto vari profili diverse e tali sono state considerate dal legislatore nella disciplina dettata in materia;
- c) che, in particolare, sull'accordo tra le parti, l'importo da corrispondere in forma periodica viene stabilito in base alla situazione esistente al momento della pronuncia, con la conseguente possibilità di una loro revisione, in aumento o in diminuzione, mentre, al contrario, quanto versato una tantum, che non corrisponde necessariamente alla capitalizzazione dell'assegno periodico, viene concordato liberamente dai coniugi nel suo ammontare e definisce una volta per tutte i loro rapporti per mezzo di una attribuzione patrimoniale, producendo l'effetto di rendere non più rivedibili le condizioni pattuite, le quali restano così fissate definitivamente;
- d) che la soluzione auspicata dal giudice a quo finirebbe col rendere deducibile dal reddito un trasferimento squisitamente patrimoniale, laddove da essa conseguirebbe altresì, a fronte della deducibilità dal reddito del soggetto tenuto all'adempimento, la necessità di regolare, con scelte che spettano al legislatore, la corrispondente obbligazione tributaria in capo al percipiente;
- e) che, pertanto, il medesimo legislatore non irragionevolmente ha previsto una diversa regolamentazione tributaria per le differenti forme di adempimento esaminate, secondo un regime che è rimasto nel tempo invariato anche dopo l'entrata in vigore del D.P.R. n. 917 del 1986 e le modifiche introdotte dalla legge n. 898 del 1970, onde va esclusa sotto ogni profilo la violazione dell'art. 3 della Costituzione, mentre del pari infondata è la questione sollevata in riferimento all'art. 53 della stessa Costituzione, non provocando la scelta del legislatore la prospettata lesione del principio di capacità contributiva, lesione che, al contrario, potrebbe configurarsi qualora si ammettesse la deducibilità della somma corrisposta una tantum, che appare come conseguenza di un assetto complessivo degli interessi personali, familiari e patrimoniali dei coniugi, non direttamente correlata al reddito percepito dal contribuente nel periodo di imposta.

Risulta, quindi, palese come, nell'ordinanza sopra riportata, neppure il giudice delle leggi abbia dubitato dell'esattezza dell'interpretazione dell'art. 10, primo comma, lettera g), del d.P.R. n. 597 del 1973 (che, al pari dell'art. 10, primo comma, lettera "c", del d.P.R. n. 917 del 1986, limita la deducibilità in questione ai soli "assegni periodici") già fornita da questa Corte, non ritenendo evidentemente apprezzabile il diverso orientamento emerso nella giurisprudenza di merito, posto che, altrimenti, detto giudice sarebbe divenuto ad una pronuncia "interpretativa" di rigetto, caratterizzata, secondo la dottrina costituzionalistica, dal fatto:

Dichiarazione dei redditi: chi paga le tasse sull'assegno di
mantenimento

- a) di adottare un dispositivo nel quale la mancata difformità della disposizione rispetto alla Costituzione è affermata non in assoluto (come nel caso delle decisioni di rigetto, del genere di quella testé illustrata), ma in quanto alla disposizione medesima si dia un certo significato, ovvero quello chiarito in motivazione;
- b) di separare l'interpretazione incostituzionale da quella conforme a Costituzione, abbandonando la prima ed utilizzando invece la seconda per respingere la questione di costituzionalità;
- c) di contenere in definitiva due affermazioni, quella cioè secondo cui la norma interpretata alla prima maniera è contraria alla Costituzione e quella secondo cui la norma interpretata alla seconda maniera, viceversa, le è conforme, in tal senso risolvendosi in una "doppia pronuncia", anche se solo in nuce, poiché il dispositivo della sentenza di rigetto lascia in ombra il primo aspetto.

Il richiamato orientamento seguito da questa Corte merita, perciò, di trovare conferma, onde, accogliendo il ricorso, l'impugnata sentenza va cassata in relazione al motivo accolto, mentre, sussistendo i presupposti di cui all'art. 384, primo comma, ultima parte, c.p.c., il ricorso introduttivo del contribuente deve essere rigettato.

I dubbi interpretativi legati alla questione affrontata giustificano la compensazione delle spese dell'intero giudizio.

P.Q.M.

4

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, decidendo la causa nel merito, rigetta il ricorso introduttivo del contribuente, compensando le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, il 3 maggio 2002.

DEPOSITATO IN CANCELLERIA IL 22 NOV. 2002.

Cass. civ. Sez. V, Ord., 10-05-2011, n. 10323**(ATTI DI LIBERALITA')**

Svolgimento del processo - Motivi della decisione

L'11 febbraio 2011 è stata depositata in cancelleria la seguente relazione a sensi dell'art. 380 bis c.p.c.: "Il 22 maggio 2008 la commissione tributaria regionale di Napoli/Salerno ha accolto l'appello di S.O. nei confronti dell'agenzia delle entrate, annullando la cartella di pagamento per IRPEF 2000 riguardo al mancato riconoscimento dell'intero onere deducibile di 90 milioni di lire.

Ha motivato la decisione, ritenendo che, trattandosi di assegno periodico erogato per il mantenimento del coniuge, esso era deducibile nell'intera misura di fatto concordata tra le parti a nulla rilevando che non fosse stato attivato il procedimento camerale per la sua modifica in aumento rispetto all'ammontare stabilito in remota pronunzia giudiziale.

Ha proposto ricorso per cassazione, affidato a un solo motivo, l'agenzia delle entrate; il contribuente si è costituito con controricorso.

- 5 Sull'unico motivo, che denuncia la violazione della norma tributaria sostanziale che regola la materia, si rileva che i giudici d'appello si sono ingiustificatamente discostati dal principio di diritto secondo cui, in tema di oneri deducibili dal reddito delle persone fisiche, il D.P.R. n. 917 del 1986, art. 10, comma 1, lett. c), limita la deducibilità, ai fini dell'applicazione dell'IRPEF, solo agli 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.

Il riferimento alla "misura in cui risultano da provvedimenti dell'autorità giudiziaria", costituisce insuperabile dato testuale, ripreso dalla giurisprudenza di legittimità (Sez. 5, Sentenze n.23659 del 06/11/2006 e n. 16462 del 22/11/2002) e costituzionale (C.C. 14 novembre 2008, n.373 e 29 marzo 2007, n.113).

Va, inoltre, ricordato che C.cost. 28 luglio 1999 n.370 (in Giur. cost., 1999, 2831), ha ritenuto manifestamente infondata, con riferimento agli art.3 e 53 cost., la questione di legittimità del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597, art. 10, lett. h), (Istituzione e disciplina dell'imposta sul reddito delle persone fisiche), nella parte in cui consente la deduzione dal reddito imponibile degli importi per assegni alimentari corrisposti alle persone indicate nell'art. 433 c.c., solo se essi risultino da provvedimenti dell'autorità giudiziaria, con esclusione di quelli prestati spontaneamente dal soggetto obbligato.

Nell'occasione la Corte ha ribadito che "la detraibilità non è secondo Costituzione necessariamente generale ed illimitata, ma va concretata e commisurata dal legislatore ordinario secondo un criterio che concili le esigenze finanziarie dello Stato con quelle del cittadino" (sentenza n. 134 del 1982) e che "spetta al legislatore, secondo le sue valutazioni discrezionali, di individuare gli oneri deducibili considerando il necessario collegamento con la produzione del reddito, il nesso di proporzionalità con il gettito generale dei tributi, nonché l'esigenza fondamentale di adottare le opportune cautele

contro le evasioni di imposta" (sentenza n. 143 del 1982; v. anche le sentenze nn. 108 del 1983 e 239 del 1993 e le ordinanze nn. 948 del 1988 e 556 del 1987). Ha, inoltre, precisato "che la deduzione dal reddito imponibile degli assegni alimentari, limitata alla misura risultante da provvedimento dell'autorità giudiziaria, corrisponde ad una scelta del legislatore ispirata ad esigenze di certezza nella individuazione degli oneri detraibili, altrimenti lasciata alla volontà del contribuente o alla discrezionalità dell'amministrazione finanziaria".

Si tratta di considerazioni estensibili integralmente agli assegni periodici corrisposti per il mantenimento del coniuge, in conseguenza di separazione, divorzio o annullamento del matrimonio, anch'essi deducibili, nella misura in cui risultano da provvedimenti dell'autorità giudiziaria, misura nella specie ferma alla lontana sentenza del tribunale di Venezia n. 288 del 1978 senza che abbiano fiscalmente rilievo le maggiorazioni intervenute per eventuali patti privati successivi o accordati spontaneamente dal coniuge obbligato.

Conseguentemente il ricorso può essere deciso in camera di consiglio ai sensi dell'art. 375 c.p.c., comma 1".

Inoltre, la relazione, sul rilievo preliminare contenuto nel controricorso, evidenzia quanto segue:

6 "Non sussiste l'eccepita indeterminatezza dell'ufficio dell'Agenzia delle entrate ricorrente, essendo esso individuabile con certezza nella sede centrale in persona del suo Direttore, proprio in base al contesto dell'atto, ove non si accenna a uffici periferici e/o articolazioni locali" (cfr. relazione sub nota n. 1).

La relazione è stata comunicata al Pubblico Ministero e notificata alle parti costituite.

Il contribuente ha depositato memoria nella quale, premesso che la giurisprudenza sopra richiamata non sarebbe strettamente attinente alla fattispecie in esame, osserva che sarebbe illogico non attribuire ai patti revisionali, raggiunti privatamente tra i coniugi, il medesimo regime fiscale dell'assegno mantenimento determinato o ratificato giudizialmente con il procedimento camerale di revisione. In secondo luogo, sulla scorta di perizia stragiudiziale del 10 marzo 2011, rileva che, stante la maggiore imposta già corrisposta dal coniuge del contribuente, vi sarebbe duplicazione d'imposizione e indebito arricchimento dell'amministrazione, ove sia accolta la sua tesi. Il Collegio, a seguito della discussione in camera di consiglio, condividendo i motivi in fatto e in diritto della relazione, ritiene che ricorra l'ipotesi della ammissibilità e della manifesta fondatezza del ricorso e che, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito con il rigetto del ricorso introduttivo della parte contribuente.

Tale conclusione non è inficiata dalle osservazioni svolte dal controricorrente nella ulteriore memoria, poichè:

a) quanto alla pretesa non specificità della richiamata giurisprudenza, questa stabilisce, invece, chiari principi di evidente portata generale e di rilevante incidenza sul formante giurisprudenziale per casi assimilabili, come quello in esame;

b) inoltre, quanto alla deduzione dal reddito imponibile degli assegni limitata alla misura risultante da provvedimento dell'A.G., essa risponde a razionale opzione legislativa per condivisibili esigenze di certezza nella individuazione degli oneri detraibili;

e) infine, quanto all'esibita perizia contabile, si tratta di nuova produzione che, non consentita nel giudizio di legittimità, mira peraltro a inserire considerazioni fattuali estranee al "thema decidendum".

Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e sono liquidate in dispositivo; invece, nell'evoluzione della vertenza nelle fasi di merito, si ravvisano giusti motivi per compensare le relative spese.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo.

Condanna il contribuente alle spese del giudizio di legittimità, liquidate in Euro 2000 per onorario oltre alle spese prenotate a debito; compensa le spese delle fasi di merito.

Così deciso in Roma, il 6 aprile 2011.

Depositato in Cancelleria il 10 maggio 2011

Cass. civ. Sez. VI - 5, Ord., 24-05-2013, n. 13029

(CONTRIBUTI INDIRETTI)

Svolgimento del processo - Motivi della decisione

E' stata depositata la seguente relazione:

1. Il gen. F.G. ricorre per cassazione avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Toscana 88/55/10 del 8 novembre 2010 che in accoglimento dell'appello dell'ufficio aveva escluso la deducibilità dal reddito rilevante ai fini IRPEF del contribuente per l'anno 2003, delle spese "afferenti all'immobile di abitazione della moglie e del figlio"; spese che era tenuto a fronteggiare in base a provvedimento del Presidente del Tribunale di Livorno emesso in sede di separazione legale.

2. L'Amministrazione si è costituita in giudizio con controricorso.

8 3. Il ricorso appare meritevole di accoglimento.

In base al D.P.R. n. 917 del 1986, art. 10, comma 1, lett. c), sono detraibili dal reddito: "c) gli 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".

E le spese per assicurare al coniuge la disponibilità di un alloggio costituiscono un contributo per il di lui mantenimento, ai sensi dell'art. 156 c.c.. In quanto la disponibilità di un'abitazione costituisce elemento essenziale per la vita di un soggetto (a differenza del premio assicurativo per la polizza - vita che non concorre al "mantenimento" dell'assicurato ma costituisce una futura fonte di somme, sganciate dalle esigenze del "mantenimento" cfr. Cass. civ., sez. trib., 31-01-2011, n. 2236).

Il contributo - casa è inoltre periodico, e corrisposto al coniuge stesso; inoltre è determinato dal giudice, sia pur "per relationem" a quanto risulta da elementi certi e conoscibili.

Resta inteso che, ai sensi del D.P.R. n. 42 del 1988, art. 3, ove l'appartamento sia a disposizione della moglie e dei figli, la detrazione è limitata alla metà delle spese.

Il Collegio ha condiviso la proposta del relatore.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia la controversia ad altra sezione della Commissione Tributaria Regionale della Toscana.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio della Sezione Sesta Civile, il 27 febbraio 2013.

Depositato in Cancelleria il 24 maggio 2013



Sentenze citate nel post

Dichiarazione dei redditi: chi paga le tasse sull'assegno di mantenimento

Su [marasciuolo.it](http://www.marasciuolo.it) puoi trovare il **podcast** e il **video** relativi a questo documento e altro ancora!!

Seguimi anche sui social! **Basta cliccare qui sotto!**

