

Gli oneri deducibili non previsti nel Testo Unico

Data Articolo: 06 Novembre 2013

Autore Articolo: Diego Lugo

Visti i principi di chiarezza e trasparenza che dovrebbero caratterizzare l'ordinamento tributario italiano, si potrebbe pensare che un contribuente medio, dopo un'attenta lettura dell'art. 10 del D.P.R. 917/86 rubricato "**oneri deducibili**", abbia una completa nonché esaustiva conoscenza dell'argomento medesimo. Ahimè, purtroppo così non è. Infatti, sperduti tra gli anfratti più nascosti delle norme tributarie, troviamo **ulteriori oneri** che beneficiano della fattispecie agevolativa della **deducibilità** e di cui abbiamo stilato una **classifica**, di seguito riportata, in funzione dell'eccezionalità dell'onere sostenuto.

Terza posizione in classifica per le **erogazioni liberali a favore delle ONLUS**. Potrà sembrare incredibile vista la larga diffusione di questo tipo di spesa, ma la deducibilità delle erogazioni liberali non è affatto prevista dal TUIR bensì dall'art. 14 del D.L. del 14.03.2005 n. 35 convertito in legge dalla L. 14.05.2005 n. 80 che determina, com'è noto, la deduzione "nel limite del dieci per cento del reddito complessivo dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui". In verità anche il Testo Unico, all'articolo 15 lettera i-bis, incentiva le erogazioni a favore delle ONLUS ammettendo però non la deducibilità bensì la detraibilità delle stesse e costituendo così un doppio impianto normativo che disciplina la medesima fattispecie. È infatti facoltà del contribuente optare alternativamente fra le due agevolazioni possibili, ovviamente sempre nei limiti delle rispettive norme di riferimento. Sicché, ad esempio, sarà possibile optare per la detraibilità delle ulteriori spese sostenute dal contribuente una volta raggiunto il tetto massimo della spesa deducibile.

Medaglia d'argento spetta a una casistica ben più rara. Trattasi di **deduzioni per donazioni di immobili a titolo gratuito a favore dello Stato**. La legge n. 394 del 6.12.1991, all'articolo 37 comma 2, stabilisce infatti che i soggetti che cedono a titolo gratuito immobili a favore dello Stato possono fruire di una deduzione, fino al limite massimo del venticinque per cento del reddito annuo imponibile, pari al controvalore in denaro corrispondente ai beni immobili ceduti. I confini di applicabilità di tale disposto sono ulteriormente ridotti se si considera che gli immobili in questione devono essere "vincolati ai sensi della legge 29 giugno 1939, n. 1497" – norma che ha ad oggetto la protezione delle "bellezze naturali" ivi compresi immobili non contemplati dalle leggi per la tutela delle cose d'interesse artistico o storico – e che tale donazione deve avvenire "allo scopo di assicurare la conservazione del bene nella sua integrità, per il godimento delle presenti e delle future generazioni".

Il gradino più alto del podio, infine, è occupato dalle cosiddette **imposte arretrate**. Prima dell'entrata in vigore della riforma fiscale, infatti, ai fini di una corretta determinazione di ciò che all'epoca era chiamata imposta complementare, si portavano in deduzione dal reddito tutta una serie di spese – fra cui ricordiamo l'imposta sul reddito dominicale, quella sul reddito agrario, sul reddito dei fabbricati, l'imposta speciale sui fabbricati di lusso, quella sulla ricchezza mobile, l'imposta comunale di famiglia, di patente ecc – ivi compreso il cinquanta per cento delle imposte dovute per gli anni anteriori al 1974. Il disposto in merito era contenuto nell'articolo 85 del D.P.R. 597 del 1973, che non è stato riproposto dal legislatore nel nuovo Testo Unico. Tuttavia nelle disposizioni transitorie al T.U.I.R. – D.P.R. n. 42 del 1988 – al comma secondo dell'articolo 20 è stato precisato che "le imposte già deducibili dal reddito complessivo ai fini dell'imposta complementare, dovute per gli anni anteriori al 1974" – altrimenti note come imposte arretrate – "si deducono per metà del loro ammontare dal reddito complessivo, a norma dell'articolo 10 del Testo Unico, nel periodo d'imposta in cui ha avuto inizio la riscossione dei ruoli nei quali sono iscritte". Chiaramente le norme in esame sono ad oggi

ancora efficaci ma si può tranquillamente affermare che se non di diritto, esse sono, proprio per il loro contenuto, di fatto superate.

Diego Lugo - Centro Studi CGN