

RISOLUZIONE - AGENZIA ENTRATE - 28 maggio 2004, n. 77/E

Oggetto: Istanza d'interpello XY- Art. 10, comma 1, lett. 1-bis), del Tuir

Con l'istanza di interpello di cui all'oggetto, concernente l'esatta applicazione dell'art. 10, comma 1, lett. 1-bis), del Tuir, è stato esposto il seguente:

QUESITO

L'associazione XY, nella persona del suo legale rappresentante p.t., Sig.ra Tizia, in quanto iscritta all'Albo degli enti autorizzati dalla Commissione per le Adozioni Internazionali allo svolgimento di procedure di adozione internazionale, ai sensi dell'art. 39, comma 1, lett. c), della legge 4 maggio 1983, n. 184, chiede di conoscere quale sia la corretta applicazione dell'art. 10, comma 1, lett. 1-bis, del Tuir, concernente "deduzioni per la procedura di adozione".

In particolare, chiede di conoscere se:

1. per acquisire lo status di genitore adottivo, necessario, a suo parere, per usufruire delle deduzioni di cui all'art. 10, comma 1, lett. *l-bis*), del Tuir, la procedura di adozione debba essere conclusa con esito positivo ed, in tal caso, quando essa si possa ritenere perfezionata;

2. la deduzione sia ammessa solo nell'anno in cui si è conclusa la procedura di adozione, in deroga al principio generale della deducibilità per cassa, anche se le spese sono state sostenute dagli aspiranti genitori in anni di imposta precedenti;
3. l'ente autorizzato debba certificare le spese annualmente o possa effettuare un'unica certificazione nell'anno in cui i genitori acquisiscono il titolo di genitori adottivi;
4. l'ente autorizzato sia tenuto a certificare anche le spese sostenute direttamente dai genitori adottivi e quelle sostenute presso soggetti diversi dall'Ente autorizzato e, in tal caso, quali responsabilità siano attribuibili all'ente in relazione a tali certificazioni;
5. le spese sostenute dalla coppia adottiva per i cosiddetti "reports post-adottivi", previsti dalle procedure di adozione per gli anni successivi alla conclusione dell'adozione stessa, siano deducibili;
6. in assenza di specifiche disposizioni, possa ritenersi corretta la deduzione con applicazione del principio di cassa delle spese sostenute dai genitori adottivi per le procedure di adozione eseguite nei precedenti anni di imposta.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Associazione istante ritiene corrette le seguenti soluzioni:

1. la qualità di genitore adottivo può essere acquistata solo con il perfezionamento con esito positivo della procedura di adozione. La procedura si perfeziona quando il Tribunale dei Minori competente emana la "dichiarazione di efficacia in Italia del provvedimento emesso dall'Autorità straniera";
2. propone due soluzioni alternative tra loro. Nella prima, ribadendo che lo status di genitore adottivo si acquista solo con la conclusione della procedura di adozione, sostiene che debba essere applicata una deroga al

principio di cassa, per cui i contribuenti interessati devono conservare la documentazione necessaria a comprovare le spese sostenute durante la procedura e provvedere all'applicazione della deduzione di cui all'art. 10, comma 1, lett. l-bis) del Tuir, nell'anno di imposta in cui si è perfezionato l'iter adottivo.

Nella seconda, sostiene che siccome la norma in argomento non prevede una espressa deroga al principio generale di deducibilità per cassa delle spese sostenute, debba essere applicato il citato principio per la deduzione delle spese per la procedura di adozione. Pertanto, gli adottandi potranno avvalersi della deduzione sin dall'inizio della procedura stessa e per tutti gli anni di imposta relativi alla sua durata.

3. l'Ente autorizzato deve rilasciare un'unica certificazione al termine del procedimento adottivo, oppure, su richiesta degli aspiranti genitori, deve rilasciare una certificazione annuale seguita da una certificazione riepilogativa, al termine della procedura di adozione. Evidenzia, inoltre, che tale quesito assume rilevanza solo se si intenda derogare all'applicazione del principio di cassa in relazione al quesito esposto al punto 2.;
4. l'Ente autorizzato è tenuto a certificare anche le spese sostenute direttamente dagli aspiranti genitori adottivi. Pertanto, ritiene che debba essere onere dei genitori fornire la documentazione delle spese sostenute all'Ente autorizzato, allegando una autocertificazione di cui all'art. 46 del D.P.R. 28 dicembre 2000 n. 445 o una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, con una espressa dichiarazione circa l'“inerenza e l'esclusiva riferibilità delle spese alla procedura di adozione”. Conseguentemente, l'Ente dovrebbe rispondere solo delle certificazioni non veritiere relative alle spese sostenute direttamente dall'Ente stesso per la procedura.
5. sono deducibili le spese per i “reports post adottivi”, in quanto previsti dalla procedura di adozione come obbligatori per i genitori adottivi anche dopo la trascrizione in Italia del provvedimento di adozione;

6. si ritiene corretta l'applicazione del principio di cassa per la deduzione delle spese sostenute per le procedure di adozione riferite alle precedenti annualità, in quanto criterio generale da applicare in assenza di disposizioni specifiche.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La lettera l-bis) dell'art 10, comma 1, del Tuir, introdotta dall'art. 4 della legge 31 dicembre 1998, n. 476, concernente "Ratifica ed esecuzione della Convenzione per la tutela dei minori e la cooperazione in materia di adozione internazionale, fatta a L'Aja il 29 maggio 1993", prevede la deducibilità dal reddito complessivo del cinquanta per cento delle spese sostenute per l'espletamento della procedura di adozione, di cui al Capo I del Titolo III della legge 4 maggio 1983, n. 184 (riforma della legge sulle adozioni internazionali).

Al fine di prevedere misure atte a garantire che le adozioni internazionali siano espletate nell'interesse superiore del minore e nel rispetto dei suoi diritti fondamentali, la procedura di adozione risulta alquanto articolata.

Essa inizia con una presentazione, da parte degli aspiranti genitori adottivi, di una dichiarazione di disponibilità all'adozione presentata al tribunale per i minorenni e, se il tribunale per i minorenni stesso non ritiene di dover pronunciare immediatamente decreto di inidoneità per manifesta carenza di requisiti, la procedura continua coinvolgendo diversi enti (servizi socio-assistenziali, associazioni autorizzate, Commissione per le adozioni internazionali), autorità straniere e professionisti (psicologi, interpreti), e prevedendo l'espletamento di una serie di obblighi e di formalità che la rendono particolarmente lunga e onerosa.

In particolare, il decreto di idoneità ad adottare pronunciato dal Tribunale per i minorenni viene trasmesso in copia, corredato dalla relazione e dalla documentazione esistente negli atti, alla Commissione per le Adozioni Internazionali e all'ente autorizzato, se già indicato dagli aspiranti all'adozione.

Si evidenzia che l'art. 31 della legge n. 184 del 1983 fa obbligo agli aspiranti all'adozione che abbiano ottenuto il decreto di idoneità all'adozione dal tribunale, di conferire l'incarico di curare la procedura di adozione ad uno degli enti autorizzati di cui all'art. 39-ter della citata legge.

Ai sensi dell'art. 31, comma 3, lett. o), della citata legge n. 184 del 1983, ai fini del riconoscimento della deduzione nella misura del 50 per cento delle spese sostenute per l'espletamento delle pratiche di adozione internazionale, è necessario che tali spese siano certificate, nell'ammontare complessivo, dagli enti autorizzati che abbiano ricevuto l'incarico di curare la procedura di adozione.

Il successivo articolo 39 della legge n. 184 del 1983 dispone che l'albo degli enti autorizzati allo svolgimento di pratiche di adozione internazionale è formato dalla Commissione per le Adozioni Internazionali, che ne cura la relativa tenuta, lo verifica almeno ogni tre anni, vigila sull'operato degli enti, revoca l'autorizzazione concessa nei casi di gravi inadempienze, insufficienze o violazione delle norme.

Ciò premesso, in relazione ai quesiti proposti, si fa presente quanto segue:

1. per usufruire della deduzione delle spese sostenute per la procedura di adozione, non è necessario aver acquisito lo status di genitore adottivo.

E' possibile, invece, usufruire della deduzione in argomento a prescindere dalla effettiva conclusione della procedura di adozione e indipendentemente dall'esito della stessa.

La deduzione di cui all'art. 10, comma 1, lett. *l-bis*) è, infatti, prevista per agevolare coloro che decidono di adottare un minore straniero e che, pertanto, vengono ad essere sottoposti all'osservanza di tutti gli obblighi che la procedura di cui al Capo I del Titolo III della legge 4 maggio 1983, n. 184 impone.

Va tenuto presente, al riguardo, che, nel caso in cui la procedura, anche per motivi indipendenti dalla volontà dei coniugi, si interrompe,

gli aspiranti all'adozione sono, comunque, tenuti a rimborsare l'ente autorizzato di tutte le spese sostenute sino a quel momento per l'incarico ricevuto. Si realizza, pertanto, la situazione considerata dal legislatore ai fini della fruizione della deduzione (sostenimento di spese connesse alla procedura di adozione).

Si ritiene, quindi, che, l'espressione utilizzata dal legislatore per individuare i soggetti interessati alla deduzione in argomento (spese sostenute dai genitori adottivi) debba essere interpretata come "spese sostenute dagli aspiranti genitori adottivi che abbiano intrapreso la procedura di adozione di cui al Capo I del Titolo III della legge 4 maggio 1983, n. 184".

Agli effetti fiscali deve ritenersi che la procedura di adozione inizi con il conferimento ad un ente autorizzato del mandato all'adozione.

E' da questo momento che gli adottandi avranno diritto ad usufruire delle deduzioni di cui all'art. 10, comma 1, lett. *l-bis*) del Tuir.

Relativamente al momento in cui si possa ritenere conclusa la procedura di adozione, si ritiene che lo status di genitore adottivo si acquisti con la dichiarazione di efficacia in Italia, da parte del competente tribunale per i minorenni, del provvedimento di adozione emesso dall'autorità straniera, qualora l'adozione sia stata pronunciata nello Stato estero prima dell'arrivo del minore in Italia.

Qualora l'adozione debba perfezionarsi dopo l'arrivo del minore in Italia, il Tribunale per i minorenni riconosce il provvedimento dell'autorità straniera come affidamento preadottivo, ai sensi dell'art. 35 comma 4, della legge n. 184 del 1983 e stabilisce in un anno la durata del predetto affidamento.

Decorso tale periodo, se ritiene che la permanenza nella famiglia che lo ha accolto è ancora conforme all'interesse del minore, il Tribunale per i minorenni pronuncia l'adozione.

Pertanto, la procedura di adozione si potrà dire conclusa con tale pronuncia.

2. In considerazione di quanto esposto in precedenza, la deduzione di cui all'art. 10, comma 1, lett *l- bis*) del Tuir, deve essere operata con applicazione del principio di cassa, in relazione al periodo di imposta in cui le spese sono state effettivamente sostenute e prescindendo dall'effettiva conclusione dell'iter procedurale.

3. L'ente autorizzato deve, quindi, certificare annualmente le spese sostenute dagli aspiranti genitori adottivi.

4. L'ente autorizzato dovrà certificare non solo le spese sostenute direttamente dall'ente stesso per la procedura di adozione e rimborsate dagli aspiranti genitori adottivi, ma anche quelle sostenute direttamente da costoro o presso soggetti diversi dall'ente autorizzato.

Non si potrà, quindi, in ogni caso, procedere alla deduzione delle spese non certificate.

Non appare, infatti, condivisibile il parere espresso dalla Commissione per le Adozioni Internazionali con la deliberazione 39/2003/SG, in base alla quale le coppie possono autonomamente, in sede di denuncia dei redditi, aggiungere quella documentazione che a loro avviso può essere oggetto di deduzione.

Tale parere si pone, infatti, in evidente contrasto con il chiaro tenore letterale dell'art. 31, comma 3, lett. o), della legge n. 184 del 1983.

Tuttavia, al fine di porre l'ente autorizzato nella condizione di certificare tutte le spese connesse alla procedura, gli aspiranti all'adozione dovranno consegnare all'ente stesso, oltre alla documentazione delle spese autonomamente sostenute, anche una apposita autocertificazione, resa ai sensi dell'art. 46 del D.P.R. 28 dicembre 2000 n. 445 oppure una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, con cui attestino che le spese, per le quali chiedono la deduzione

dal reddito complessivo ai sensi dell'art. 10, comma 1, lett. *l-bis*) del Tuir, e che non sono state sostenute direttamente dall'ente autorizzato sono "riferibili esclusivamente alla procedura di adozione di cui al Capo I del Titolo III della legge n. 184 del 1983".

Si rammenta che, in considerazione della chiara volontà del legislatore di agevolare gli aspiranti genitori adottivi, la prevista deduzione nella misura del 50 per cento sia riferibile a tutte le spese sostenute purché:

- finalizzate all'adozione del minore;
- debitamente documentate;
- certificate dall'ente autorizzato.

5. Le relazioni e gli incontri post-adottivi non costituiscono parte della procedura di adozione che, come si è detto in precedenza, si conclude con la dichiarazione di efficacia in Italia, da parte del competente tribunale per i minorenni, del provvedimento di adozione emesso dall'Autorità straniera, oppure con la pronuncia di adozione da parte del Tribunale per i minorenni.

I predetti adempimenti costituiscono, invece, un onere per la coppia di genitori adottivi, necessario per verificare il corretto inserimento del bambino nell'ambito sociale e familiare.

Si tratta di un compito afferente alla potestà genitoriale rientrante nel più generico dovere di mantenere, istruire, ed educare i figli, tutelato dalla Costituzione (art. 30) e previsto dal Codice Civile all'art. 147 e per il quale sono già riconosciute dal nostro ordinamento tributario apposite detrazioni (art. 13 del Tuir).

6. Relativamente all'ultimo quesito proposto, considerato che si ritiene di dover applicare per le deduzioni di cui all'art. 10, comma 1, lett. *l-bis*), il principio di cassa, come già chiarito al punto 2., ne consegue che risulta logicamente corretto il comportamento tenuto dagli aspiranti genitori adottivi che hanno fruito, in applicazione del predetto

principio di cassa, della deduzione per le spese sostenute per le procedure di adozione svolte nei precedenti anni.

In tal senso, del resto, la scrivente ha già fornito chiarimenti con risoluzione n. 55 dell'8 maggio 2000.

La risposta di cui alla presente risoluzione, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale , viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo del decreto ministeriale 26 aprile 2001, n. 209.