



Agenzia delle Entrate

*Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso*

Risoluzione n. 79/E

Roma, 8 marzo 2002

Oggetto: Trattamento applicabile, ai fini Irpef, ai contributi previdenziali obbligatori versati dai notai alla Cassa Nazionale del Notariato.

Con nota del 12 aprile 2001, codesto Consiglio Nazionale ha chiesto di conoscere il parere della scrivente in merito al corretto trattamento tributario applicabile ai contributi previdenziali e assistenziali obbligatori per legge, versati dai notai alla Cassa Nazionale del Notariato.

In particolare si chiede di conoscere se tali oneri, sostenuti dal professionista, debbano considerarsi rilevanti nella determinazione del reddito di lavoro autonomo e pertanto deducibili insieme alle altre spese sostenute nell'esercizio dell'attività professionale ovvero se vadano dedotti dal reddito complessivo del contribuente ai sensi dell'articolo 10 del Tuir.

Il diverso inquadramento tributario avrebbe riflessi, oltre che sul piano formale, in quanto determinerebbe una differente evidenziazione, nei modelli di dichiarazione, della deduzione delle spese in esame, anche sotto il profilo sostanziale, in quanto l'inserimento di tali contributi tra le spese afferenti l'attività professionale determinerebbe una riduzione del reddito professionale e quindi della base imponibile da assoggettare a tassazione ai fini dell'Irap.

Sull'argomento si è recentemente espressa la Corte di Cassazione con la sentenza n. 2781 del 22 novembre 2000, depositata il 26 febbraio 2001. Nella sentenza citata la Suprema Corte ha affermato che i contributi versati dai notai alla Cassa Nazionale del notariato, poiché calcolati in proporzione agli onorari percepiti dai professionisti, rientrano nella categoria delle spese inerenti all'esercizio della professione e pertanto devono essere dedotti in sede di determinazione del reddito di lavoro autonomo.

La Corte di Cassazione ha argomentato la propria decisione sostenendo che il concetto di inerenza non può essere limitato alle sole spese necessarie per la produzione del reddito ma deve essere esteso anche a quelle spese, come i contributi in esame, che “sono una conseguenza del reddito prodotto” dal professionista.

Al riguardo, la scrivente fa presente che i contributi versati dai professionisti alle casse professionali non sono altro che contributi obbligatori per legge, versati per finalità previdenziali e assistenziali.

Com'è noto, tutti i contributi aventi tali finalità costituiscono, per la generalità dei contribuenti, oneri deducibili dal reddito complessivo.

Infatti, l'articolo 10, comma 1, lettera e), del TUIR prevede espressamente che i contributi previdenziali e assistenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge sono deducibili dal reddito complessivo del contribuente. Il primo periodo del comma 1 dell'articolo 10 stabilisce, inoltre, che la deducibilità dal reddito complessivo di tali oneri è consentita a condizione che gli stessi non siano deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formarlo.

Per il lavoro dipendente il legislatore ha, infatti stabilito, in via d'eccezione, che non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente i contributi previdenziali e assistenziali versati dal datore di lavoro o dal lavoratore in ottemperanza a disposizioni di legge.

Pertanto, in tal caso i contributi sono dedotti direttamente dal reddito di lavoro dipendente in sede di applicazione delle ritenute alla fonte ad opera del sostituto d'imposta.

Diversamente l'articolo 50 del TUIR, nel disciplinare la determinazione del reddito di lavoro autonomo, non prevede tra le spese deducibili i contributi previdenziali e assistenziali obbligatori per legge.

Né appare condivisibile l'indirizzo giurisprudenziale, peraltro non univoco (si veda al riguardo la decisione dell' 8 luglio 1992, n. 4362 della Comm. Trib. Centrale), espresso dalla Corte di Cassazione che riconduce i suddetti contributi nell'ambito delle spese sostenute nell'esercizio dell'attività professionale.

Le spese afferenti l'attività professionale sono infatti quelle sostenute per lo svolgimento di attività o per l'acquisizione di beni da cui derivano compensi che concorrono alla formazione del reddito professionale.

E' necessario, pertanto che sussista una connessione funzionale, anche indiretta, dei costi ed oneri sostenuti rispetto alla produzione dei compensi che concorrono a formare il reddito di lavoro autonomo.

I contributi previdenziali e assistenziali sono invece versati al fine di garantire al lavoratore una posizione pensionistica e una assistenza personale al verificarsi di determinati eventi (ad esempio la malattia o l'infortunio del lavoratore) e pertanto attengono esclusivamente alla sfera personale del lavoratore.

La peculiarità del fine di tutela del singolo assicurato esclude, quindi che possa trattarsi di un costo sostenuto in funzione della produzione del reddito di lavoro autonomo.

Non appare rilevante inoltre la circostanza che i contributi in esame siano commisurati all'ammontare degli onorari percepiti dal professionista; tale importo costituisce, infatti, solo la base di commisurazione per determinare l'ammontare dei contributi dovuti alla Cassa nazionale del Notariato.

Si ricorda, tra l'altro, che i contributi previdenziali e assistenziali costituiscono per la generalità dei contribuenti oneri deducibili dal reddito

complessivo anche se sono sempre determinati in considerazione del reddito prodotto dal lavoratore.

Si ritiene quindi che i contributi in esame possano essere dedotti esclusivamente dal reddito complessivo del contribuente ai sensi dell'articolo 10 comma 1, lettera e), del Tuir.

Pertanto la deduzione deve essere operata dal contribuente in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi indicandoli nel quadro RP del modello di dichiarazione "Unico- Persone Fisiche".