

RISOLUZIONE N. 66/E



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche, Lavoratori
Autonomi ed Enti non Commerciali

Roma, 12 ottobre 2020

OGGETTO: Deducibilità ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo dei contributi previdenziali e assistenziali versati dai notai alla Cassa Nazionale del Notariato

Con la risoluzione n. 79/E dell'8 marzo 2002 è stato chiarito che i contributi previdenziali e assistenziali obbligatori per legge versati dai notai alla Cassa Nazionale del Notariato si deducono esclusivamente dal reddito complessivo del contribuente ai sensi dell'articolo 10, comma 1, lettera e), del Testo Unico delle imposte sui redditi approvato con DPR 22 dicembre 1986, n. 917, non essendo deducibili nella determinazione del reddito di lavoro autonomo, ai sensi dell'articolo 50, comma 1, del TUIR (nel testo *ante* riforma 2004)¹.

Più precisamente, si è ritenuto che i contributi in questione, in considerazione delle loro finalità previdenziali e assistenziali attinenti esclusivamente alla sfera personale del lavoratore, non possano rappresentare un costo sostenuto in funzione della produzione del reddito di lavoro autonomo.

E' stato perciò ritenuto non condivisibile il diverso principio espresso dalla Corte di cassazione con la sentenza n. 2781 del 26 febbraio 2001, secondo cui i contributi dei notai vanno dedotti in sede di determinazione del reddito di lavoro autonomo, in quanto spese inerenti all'attività professionale svolta.

Tuttavia, con successive pronunce la Suprema corte ha confermato il proprio orientamento contrario alle tesi dell'Amministrazione finanziaria

¹ Per la disciplina applicabile dal periodo d'imposta a decorrere dal 1° gennaio 2004, il riferimento è al vigente articolo 54, comma 1, del TUIR.

(ordinanze n. 1939 del 27 gennaio 2009, n. 321 del 10 gennaio 2018 e n. 18395 del 4 settembre 2020).

In particolare, con l'ordinanza n. 321 del 10 gennaio 2018 la Cassazione ha confermato la deducibilità di tali contributi nella determinazione del reddito di lavoro autonomo ai sensi dell'articolo 54, comma 1, del TUIR, in quanto costi inerenti all'attività professionale.

I giudici di legittimità hanno precisato che tali contributi *“se ... non sono deducibili ai sensi della seconda parte del primo comma del citato art. 54 TUIR, in quanto posti dalla legge direttamente a carico del professionista per aver iscritto l'atto a repertorio e non del cliente (e quindi corrisposti soltanto dal notaio, indipendentemente dall'effettiva riscossione del corrispettivo della prestazione e della eventuale gratuità della stessa), lo sono però in base alla prima parte della disposizione in esame, ove si fa espresso riferimento alle «spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'arte o della professione», ovvero alle spese che, come quelle in esame, sono inerenti all'attività svolta”* (cfr., nello stesso senso, Cass. n. 18395 del 2020).

Il predetto indirizzo giurisprudenziale tiene conto della peculiarità dei contributi dovuti dai notai alla Cassa Nazionale del Notariato, che sono liquidati sul totale complessivo degli onorari repertoriali di ciascun mese e versati contemporaneamente alla presentazione degli estratti mensili dei repertori², indipendentemente dai compensi percepiti e fatturati.

Preso atto dello sfavorevole indirizzo della giurisprudenza di legittimità, ormai consolidato, deve ritenersi superato quanto affermato con la precedente risoluzione n. 79/E del 2002 e, pertanto, va riconosciuta ai contributi

² L'articolo 4 del decreto del Ministero della Giustizia 27 novembre 2012, n. 265 - che, in attuazione dell'articolo 9, comma 2, del decreto-legge 24 gennaio 2012, n. 1, fissa i parametri ai fini dei versamenti dei contributi dovuti dai notai alla cassa professionale - stabilisce che *“Il notaio è tenuto a versare alla Cassa Nazionale del Notariato e al Consiglio Nazionale del Notariato le percentuali degli importi di cui agli articoli 5 e 6 del presente decreto, determinate ai sensi degli articoli 12 e 20 della legge 27 giugno 1991, n. 220”*. In specie, il richiamato articolo 12 della legge n. 220 del 1991 prevede, al comma 1, che *“il notaio è tenuto al versamento in favore della Cassa nazionale del notariato, per gli atti soggetti ad annotamento nei repertori, di una quota degli onorari ... degli stessi”* e, al successivo comma 3, che *“La quota di onorario di cui al comma 1 è liquidata dal notaio sul totale complessivo degli onorari repertoriali di ciascun mese ... e versata all'archivio notarile del distretto, contemporaneamente alla presentazione degli estratti mensili dei repertori”* (cfr. anche l'articolo 9 dello Statuto della Cassa Nazionale del Notariato).

previdenziali e assistenziali obbligatori per legge versati dai notai alla Cassa Nazionale del Notariato la deducibilità ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo, ai sensi dell'articolo 54, comma 1, del TUIR³ e, quindi, del calcolo della base imponibile IRAP, ai sensi dell'articolo 8 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446⁴.

* * *

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE
(*firmato digitalmente*)

³ Nel quadro RE della dichiarazione dei redditi, Modello REDDITI PF 2020, l'importo dei contributi deducibili va indicato nella colonna 4 del rigo RE19.

⁴ Conseguentemente i contributi in questione non sono deducibili dal reddito complessivo del contribuente ai sensi dell'articolo 10, comma 1, lettera e), del TUIR, posto che la previsione di deducibilità ivi contenuta opera solo in via residuale, ovvero in mancanza di «*deducibilità nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formarlo*».