



Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 18/05/2006 n. 69

Oggetto:

Associazione Cassa Nazionale di Previdenza ed Assistenza dei Ragionieri e Periti Commerciali. Deducibilita' ai fini Irpef del contributo integrativo minimo

Testo:

Ai sensi dell'articolo 13, comma 6, della Legge 212/2000 (Statuto del contribuente), Codesto Garante del Contribuente della Regione Lazio, sollecitato da un'istanza presentata dall' Associazione Cassa Nazionale di Previdenza ed Assistenza dei Ragionieri e Periti Commerciali, ha chiesto dei chiarimenti in merito all'esatto trattamento fiscale da applicare al contributo integrativo minimo che gli iscritti alla detta Cassa di previdenza sono tenuti a versare ai sensi dell' art. 12, comma 3, della Legge 30/12/1991, n.414, e dell'articolo 37 del Regolamento di esecuzione dell'Associazione.

In riferimento alla suddetta richiesta si precisa quanto segue:

La Legge 30 dicembre 1991, n. 414, di riforma della Cassa nazionale di previdenza e assistenza a favore dei ragionieri e periti commerciali, prevede due tipi di contributi alla Cassa, quello soggettivo (articolo 11) e quello integrativo (articolo 12). L'articolo 12, al comma 3, inoltre, sancisce l'obbligo di corrispondere un contributo integrativo minimo.

Piu' precisamente, il contributo soggettivo annuale grava su ogni iscritto agli Albi dei ragionieri e periti commerciali ed e' determinato sulla base di una percentuale del reddito professionale netto prodotto nell'anno precedente. Tale contributo, per espressa disposizione normativa (art. 11, comma 5) e' deducibile, ai fini IRPEF, dal reddito dell' iscritto.

Per quanto riguarda, invece, il contributo integrativo, l'articolo 12, comma 1, dispone che gli iscritti "devono applicare una maggiorazione percentuale su tutti i corrispettivi rientranti nel volume annuale di affari ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) e versarne alla Cassa l'ammontare ...indipendentemente dall'effettivo pagamento che ne abbia eseguito il debitore. La maggiorazione e' ripetibile nei confronti di quest'ultimo e il relativo credito e' assistito da privilegio di grado pari a quello del credito per prestazioni professionali". Ai sensi del successivo comma 5, del medesimo articolo 12, "la maggiorazione percentuale di cui al comma 1 non concorre a formare il reddito professionale e non costituisce base imponibile ai fini dell'IRPEF...".

Il contributo integrativo, assistito dal meccanismo della rivalsa, non concorrendo alla formazione del reddito di lavoro autonomo e, piu' in generale, alla determinazione della base imponibile ai fini IRPEF, e' indeducibile dal reddito dei contribuenti. Tale indeducibilita' ricorre anche nell'ipotesi in cui l'iscritto pur avendo maturato il diritto alla rivalsa, per qualsiasi motivo, non lo esercita.

Diverse considerazioni devono essere fatte in relazione al contributo integrativo minimo, espressamente disciplinato dal comma 3, del citato articolo 12.

Tale contributo e' dovuto nell' ipotesi in cui il contribuente abbia realizzato un limitato volume d'affari o, addirittura, un volume d'affari pari a zero. In questi casi, infatti, la norma richiede agli iscritti di versare comunque un importo minimo, dato dall'applicazione della maggiorazione percentuale (4% dal 2005) ad un volume d'affari teorico (pari a 15 volte il contributo minimo soggettivo di cui all'articolo 11, comma 2).

Gli iscritti che nell'anno non raggiungono il volume d'affari teorico, sono obbligati, pertanto, a versare alla Cassa il contributo integrativo minimo che necessariamente sara' superiore al contributo integrativo che il

professionista puo' addebitare al committente esercitando la rivalsa.

Ne consegue che la differenza che ne risulta rimane a completo carico dell'iscritto che non puo' recuperare dai propri clienti l'onere contributivo.

Da una interpretazione sistematica delle norme di riferimento, considerata la natura previdenziale del contributo integrativo minimo e attesa la sua obbligatorietà, si ritiene che qualora questo sia rimasto effettivamente a carico del contribuente (per l'intero, nel caso di volume d'affari uguale a zero, o unicamente per quella quota differenziale che prescinde dal volume d'affari realizzato e che non e' suscettibile di rivalsa) sia possibile dedurlo dal reddito complessivo ai sensi dell'articolo 10, comma 1, lettera e) del Tuir.

Tale conclusione e' ulteriormente suffragata dalla considerazione che l'articolo 12, comma 5, della Legge 414/1991, nell'escludere il contributo integrativo dalla base imponibile IRPEF, richiama unicamente il precedente comma 1 e non anche il comma 3, che prevede il contributo integrativo minimo.