



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Oggetto

LUCIO NAPOLITANO - Presidente -
MICHELE CATALDI - Consigliere -
MARIA LUISA DE ROSA - Consigliere -
FEDERICO LUME - Consigliere -
FRANCESCO CORTESI - Rel. Consigliere -

IRAP ACCERTAMENTO

Ud. 16/01/2025 – CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso n.r.g. 21453/2017, proposto da:

STUDIO ASSOCIATO NOTAI [REDACTED]

[REDACTED] in persona del legale rapp.te [REDACTED]

rappresentato e difeso, per procura in calce al ricorso, dagli Avv.ti

[REDACTED] elettivamente

domiciliato presso il primo a ROMA, [REDACTED]

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, presso la quale è domiciliata *ex lege* a ROMA, in VIA DEI PORTOGHESI, N. 12



-controricorrente-

avverso la sentenza n. 661/2017 della Commissione tributaria regionale della Puglia, depositata il 1° marzo 2017;
udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 16 gennaio 2025 dal consigliere dott. Francesco Cortesi.

Rilevato che:

1. Lo Studio Associato Notai [REDACTED] (d'innanzi: «Studio Notarile») impugnò, con ricorso innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Bari, l'avviso di accertamento notificatogli dall'Agenzia delle Entrate, conseguente al rilievo dell'illegittima deduzione, ai fini IRAP per l'anno 2009, dei contributi versati alla Cassa Nazionale del Notariato.

2. La sentenza della C.T.P., favorevole al contribuente, fu appellata dall'Amministrazione innanzi alla Commissione tributaria regionale della Puglia, che accolse il gravame.

I giudici d'appello ritennero che i contributi in questione, versati per finalità previdenziali e assistenziali, fossero per tali ragioni «avulsi dal processo produttivo in senso proprio», in quanto esclusivamente destinati ad esigenze di tutela del contribuente-persona fisica; gli stessi, pertanto, non potevano essere dedotti dal reddito di lavoro autonomo dello Studio Notarile, difettando il requisito di inerenza.

Né, al riguardo, poteva assumere rilievo il fatto che tali contributi vengono quantificati in misura proporzionale agli onorari percepiti, poiché tale è solo il parametro prescelto dal legislatore per determinarne l'entità; del resto, il silenzio operato al riguardo dall'art. 54 T.U.I.R. conduceva a ritenere applicabile il principio espresso dal noto brocardo *ubi lex voluit, dixit*.



3. La sentenza d'appello è stata impugnata dallo Studio Notarile con ricorso per cassazione affidato a un unico motivo. L'Agenzia delle Entrate ha resistito con controricorso.

Considerato che:

1. Con l'unico motivo di ricorso lo Studio Notarile deduce «nullità della sentenza per violazione degli artt. 10 e 54 T.U.I.R. nonché degli artt. 12 e 20 legge 27.6.1991 n. 220».

La censura si appunta sulla ritenuta indeducibilità dei contributi dal reddito di lavoro autonomo, in assenza di specifica previsione da parte dell'art. 54 T.U.I.R. ed avuto riguardo alla loro finalità previdenziale e assistenziale.

È quest'ultima, in particolare, ad essere contestata, sul presupposto del fatto che le norme dispositive dei contributi in questione – gli artt. 12 e 20 della l. n. 220/1991 – ne individuano uno scopo ulteriore nella destinazione al funzionamento del Consiglio Nazionale del Notariato; si tratta, pertanto, di spese che ineriscono al reddito professionale, in quanto funzionalmente connesse all'attività professionale.

2. Il motivo è fondato.

Sul punto, infatti, va data continuità all'orientamento consolidatosi nella giurisprudenza di questa Corte (per tutte: Cass. n. 7340/2021; Cass. n. 321/2018; Cass. n. 1939/2009; Cass. n. 3596/2001), secondo cui i contributi obbligatori versati dai notai alla Cassa nazionale del notariato sono deducibili dal reddito professionale; e ciò in quanto:

- il concetto di "inerenza", rilevante per i profili di cui all'art. 54 T.U.I.R., non può essere circoscritto alle sole spese necessarie per la produzione del reddito ed escluso per quelle che sono una conseguenza del reddito prodotto;



- tale distinzione, infatti, non si rinviene nella legge e non è neppure ricavabile dall'aggettivo "inerente" usato dal legislatore, in quanto esso, per la sua genericità, postula un rapporto di intima relazione che si verifica sia quando l'una sia lo strumento per realizzare l'altra, sia quando ne costituisca l'immediata derivazione;

- l'art. 54 citato, pertanto, nel prevedere, al comma 1, che i compensi dei quali tener conto per la determinazione del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni «sono computati al netto dei contributi previdenziali e assistenziali stabiliti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde», non esclude la deducibilità da tale tipo di reddito dei contributi repertoriali dei notai, permanendo invariata la loro inerenza all'esercizio professionale, e ciò quantunque gli stessi siano posti dalla legge direttamente a carico del professionista per aver iscritto l'atto a repertorio, indipendentemente dall'effettiva riscossione del corrispettivo della prestazione e dalla eventuale gratuità della stessa, quali, appunto, spese inerenti;

- in tal senso, non è risolutivo il disposto di cui all'art. 10 T.U.I.R. (invocato dall'Amministrazione nel controricorso), posto che l'espressa previsione di deducibilità dal reddito complessivo dei «contributi previdenziali ed assistenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge», di cui alla lettera e) del primo comma della citata disposizione, è stabilita solo in via residuale, ovvero in mancanza di «deducibilità nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formarlo».

3. Il ricorso va pertanto accolto e la sentenza d'appello è cassata.

Non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, la causa può essere decisa nel merito con il rigetto dell'originaria pretesa erariale.

Le spese del presente grado di giudizio seguono la soccombenza e sono liquidate in dispositivo. Possono essere interamente compensate le spese dei due gradi di merito.



P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'originaria pretesa tributaria.

Condanna l'Agenzia delle Entrate al pagamento delle spese del giudizio, che liquida in € 2.300,00, oltre € 200,00 per esborsi, 15% rimborso spese generali e oneri accessori. Compensa le spese dei gradi di merito.

Così deciso in Roma, il 16 gennaio 2025.

Il Presidente
Lucio Napolitano

