

Commiss. Trib. Reg. Veneto Venezia Sez. VI, Sent., 14-06-2016, n. 766

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DI VENEZIA - MESTRE

SESTA SEZIONE

riunita con l'intervento dei Signori:

FINA SERGIO - Presidente

CARLIN ZOE - Relatore

PERERA PAOLO - Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1115/2015

depositato il 03/08/2015

- avverso la sentenza n. 781/2014 Sez:1 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di TREVISO

contro:

difeso da:

DALLE CARBONARE  DOTT. PAOLO

VIALE DELLA REPUBBLICA 253/E 31100 TREVISO

proposto dall'appellante:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE TREVISO

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IRPEF-ALTRO 2008

AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IVA-ALTRO 2008

- sull'appello n. 210/2016

depositato il 03/02/2016

- avverso la sentenza n. 431/2015 Sez:9 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di TREVISO

contro:

.

difeso da:

DALLE  CARBONARE PAOLO

VIALE DELLA REPUBBLICA 253E 31100 TREVISO

proposto dall'appellante:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE TREVISO

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IRAP 2009

Oggetto del contenzioso : Avviso di accertamento n. (...) IRAP - anno 2008

Avviso di accertamento n. (...) IRAP - anno 2009

Svolgimento del processo - Motivi della decisione

1. Si premette che la Commissione Tributaria Provinciale di Treviso, Sezione 9^a, con sentenza n. 431/09/2015 , pronunciata il 26/05/2015 e depositata il 09/06/2015 , ha accolto , con compensazione delle spese di lite , il ricorso prodotto dal signor F.E. - esercente all'attività professionale di notaio - avverso

l' Avviso di accertamento n.(...) / IRAP - anno 2009 -

e la Sezione 01 , con sentenza n. 781/01/14 , pronunciata il 21/10/2014 e depositata il 12/11/2014 , accoglieva , con addebito delle spese del giudizio , il ricorso prodotto avverso

l'Avviso di accertamento n. (...) IRAP - anno 2008 -

avvisi con i quali l'Agenzia non ha riconosciuto in deduzione ai fini IRAP,

- per l'anno 2008 l'importo di Euro 60.384,00 versato dallo stesso alla Cassa Nazionale Notariato; inoltre ha disconosciuto la deducibilità dei versamenti erogati a terzi professionisti per un importo di Euro 8.329,00

- per l'anno 2009 l'importo di Euro 61.948,66 versato dallo stesso alla Cassa Nazionale Notariato .

2. Nel ricorso introduttivo il difensore del contribuente lamentava tra l'altro in via pregiudiziale l'illegittimità del provvedimento accertativo in quanto non era stato firmato da persona munita della necessaria delega; nel merito in via principale , eccepiva illegittimità del provvedimento in quanto emesso in violazione del principio di inerenza , considerato che i contributi versati alla Cassa Nazionale Notariato erano deducibili ai fini IRPEF e IRAP; ribadiva che che è illegittimo il disconoscimento della deducibilità dei contributi versati a terzi professionisti, che sono illegittime le sanzioni irrogate.

3. La CTP accoglieva il ricorso osservando che l'IRAP "si applica " sul costo del lavoro dipendente e sugli interessi, non sui contributi , che quindi sono deducibili anche ai fini IRAP; per i professionisti vanno escluse ai sensi dell'art. 11 , 1 comma, lett. C) n. 2 , del [D.Lgs. n. 446 del 1997](#) , le spese sostenute per collaborazioni occasionali ovvero per compensi corrisposti a persone che non esercitano abitualmente l'attività, Sul punto , rilevava il giudice di prime cure che tale recupero non era motivato nell'avviso di accertamento né nelle memorie ed era stato sollevato solo in sede di dibattito. La sentenza concludeva con l'addebito di spese di giustizia per Euro 1.000,00 oltre IVA e CPA .

4. Nell'atto di appello l'Agenzia delle Entrate , previa richiesta di riunione del presente giudizio RGA n.1115/15 - anno 2008 - al giudizio pendente rubricato RGA n. 210/2016 sentenza n. 781/01/2014 relativa all'anno 2009, per ragioni di connessione soggettiva ed oggettiva, motivava adducendo :

4.1violazione dell'art. [36 del D.Lgs. n. 546 del 1992](#) - motivazione carente-nel senso che la sentenza dei primi giudici è affetta da motivazione erronea o carente e va riformata seguendo i principi sanciti dai giudici di legittimità ; infatti, la Suprema Corte ha statuito che ai fine di non incorrere nel vizio di motivazione o nella motivazione apparente, il giudice di merito deve compiere due distinte attività nel processo di formazione dei proprio convincimento . Nel precisare che la CTP si è limitata a recepire in modo acritico ed immotivato le tesi del contribuente , rammenta che sull'insufficienza del mero richiamo alla tesi difensiva di una delle parti , la Suprema Corte si è espressa in questi termini: " Deve ritenersi priva di motivazione, e quindi affetta da nullità assoluta, in quanto priva della esposizione dei motivi in fatto e in diritto , la sentenza della Commissione Tributaria che aderisca acriticamente alia tesi prospettata da una delle parti Cass. 24447/2008).

4.2violazione degli art. 10, comma 1, lett. e) e 54 del [TUIR](#). Illegittimità della sentenza impugnata. La statuizione esposta in sentenza viola apertamente la disposizione dell'art. [10, comma 1, lett. e\)](#) del [TUIR](#) il quale sancisce che i contributi previdenziali e assistenziali devono considerarsi oneri deducibili , non come costi inerenti all'attività professionale esercitata. Tale corretta interpretazione delle norme regolatrici della materia è stata definita dalla Risoluzione n. 79/2002 della Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, resa a seguito di quesito posto proprio dal Consiglio Nazionale del Notariato.

L'art. [50 TUIR](#) (ora art. [54 TUIR](#)) nel disciplinare la determinazione del reddito di lavoro autonomo, non prevede tra le spese deducibili, i contributi previdenziali ed assistenziali obbligatori per legge. I contributi dovuti alla cassa Nazionale del Notariato, commisurati all'ammontare degli onorari percepiti dal professionista, possono essere dedotti esclusivamente dal reddito complessivo del contribuente ai sensi dell'ar. 10, comma 1, lett. e) del [TUIR](#); pertanto

l'importo dei suddetti contributi deve essere riportato dal contribuente in sede di presentazione della Dichiarazione dei Redditi, indicandoli nel quadro RP (rigo RP 23) , non nel quadro RE .

OSSERVA

5. In via pregiudiziale la Commissione ritiene di accogliere l'istanza di riunione per connessione soggettiva e oggettiva del giudizio RGA n. 210/2016 (anno 2009) al giudizio RGA n. 1115/15 (anno 2008).

6. La commissione , vista la documentazione agli atti , ritiene che l'appello dell'ufficio debba essere rigettato , con conferma delle impugnate sentenze , per i motivi di seguito esposti.

6.1 Occorre prioritariamente precisare che l'ufficio , nel caso che interessa ha ripreso per l'anno 2008, solo le due voci " contributi ...per Euro 60.384,00 " e " interessi passivi per Euro 5,715,00 ; quindi non è stata ripresa la voce " spese compensi a terzi per Euro 8.329,00" , richiamata in sentenza per una evidente "svista" o "errore" da parte del Collegio di primo grado . Acclarato l'errore in cui è incorsa la Commissione Tributaria Provinciale, il collegio ritiene di riformare la sentenza in ordine a questo punto di natura meramente fattuale .

6.2 In punto di violazione dell'art. 36 del D.Lgs. n. 546 del 1942 secondo cui la motivazione carente della sentenza, si configura come vizio di motivazione o motivazione apparente, che comporta nullità assoluta, è da ritenersi infondata, in quanto la sentenza pur stringata, richiama nel contenuto i punti salienti caratterizzanti il presente contenzioso ; pertanto non pertinente è il richiamo alla sentenza della Cassazione che qualifica " affetta da nullità assoluta " la sentenza in cui il giudice aderisce acriticamente alle tesi delle parti. Nel caso di cui si discute il collegio di prime cure ha argomentato richiamando le voci da escludersi dalla formazione del valore della produzione ai fini IRAP ; pertanto , sotto questo aspetto, il rilievo dell'ufficio è infondato e la sentenza deve essere confermata.

6.3 In punto di deducibilità dei contributi obbligatori ragguagliati agli onorari, corrisposti dal contribuente alla CASSA NAZIONALE del NOTARIATO, la Commissione intende non discostarsi dal principio enunciato e di uniformarsi all'orientamento sancito dalla Corte di Cassazione civile.

Secondo tale principio la deducibilità di tali voci ai fini IRPEF e IRAP, ai sensi dell'art. 10, comma 1, lettera e) dei [TUIR](#), è quella di evitare una duplice detrazione. Il c.d. contributo repertoriale rappresenta un costo strettamente inerente all'attività ai fini IRPEF (ex art.54 del [TUIR](#)) ed IRAP (ex art.8 [D.Lgs. n. 446 del 1997](#)).

La normativa di riferimento compendiata nella L. 27 Giugno 1991, n. 220, all'art.12 dispone: "1... il notaio è tenuto al versamento a favore della Cassa nazionale del notariato, per gli atti soggetti ad annotamento nei repertori, di una quota degli onorari pari al 17 per cento degli stessi... 3. 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...". Senza dubbio esso rappresenta un onere che sorge al completamento della prestazione e alla iscrizione al repertorio dell'atto a rogito del notaio; è chiaro quindi che la Cassazione ha qualificato ripetutamente il contributo notarile quale costo inerente l'attività ai sensi dell'art. [54](#) del [TUIR](#) e conseguentemente, ai fini IRAP (ex art.8 [D.Lgs. n. 446 del 1997](#)).

6.4 Analizzando il problema sotto altro profilo si evidenzia che il Giudice di legittimità con sentenza 26/02/2001 n.2781 ha precisato che i contributi versati dai notai alla Cassa nazionale del notariato sugli onorari loro spettanti sono indubbiamente inerenti cioè connessi all'attività svolta ed ha affermato : " Non si può limitare , ...il concetto di inerenza alle sole spese necessarie per la produzione del reddito ed escluderlo per quelle che sono una conseguenza del reddito prodotto. Tale distinzione 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 può verificare sia quando l'una sia lo strumento per realizzare l'altra sia quando ne sia l'immediata derivazione ". Sul punto , per le considerazioni esposte, riconosciuta la "inerenza" di tali costi , la Commissione ritiene legittima la procedura adottata dal contribuente , il quale così ha qualificato tali costi nella propria dichiarazione ai fini IRAP presentata per l'anno 2008 e per l'anno 2009.

Nei quadri IRAP al rigo IQ 51 , costi inerenti l'attività esercitata, sono previsti quali costi ammessi in deduzione : quote ammortamento, spese acquisto beni mobili di costo unitario non superiore a Euro 516,46; canoni di locazione finanziaria relativi a beni mobili, al netto degli interessi passivi; canoni di locazione semplice e/o noleggio di beni mobili; spese relative agli immobili; compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale (comprese prestazioni occasionali) ; spese per consumi energia elettrica, telefoniche; spese per prestazioni alberghiere e somministrazione di alimenti e bevande, spese di rappresentanza, minusvalenze patrimoniali . Vista l'elencazione dei costi, rinveniente pure nel quadro RE della dichiarazione dei redditi del professionista e trasfusa nel quadro dell'IRAP, non si può disconoscere la inerenza di una voce strettamente pertinente la professione di cui si discute; pertanto illegittima è la ripresa a tassazione di tale costo ai fini IRAP e la sentenza deve essere confermata.

6.5 In punto di illegittimità delle sanzioni irrogate, se ne deduce la palese illegittimità per effetto della illegittimità dell'avviso di accertamento e della infondatezza della pretesa impositiva

7. Ai sensi dell'art.15 del D.Lgs. n. 546 del 1942 la Commissione vista l'alternanza delle decisioni ritiene di compensare le spese del giudizio.

P.Q.M.

La Commissione Tributaria Regionale del Veneto , Sezione 6[^] , letti gli artt. [15](#) , [35](#) e [36](#) del [D.Lgs. n. 546 del 1992](#) , definitivamente pronunciando così provvede:

1) rigetta (///) appelli dell'ufficio e per l'effetto conferma l(///) sentenz(///) della Commissione Tributaria Provinciale di Treviso n. 431/09/2015 e n. 781/01/14 ;

2) compensa tra le parti le spese del giudizio.

Venezia-Mestre il 14 marzo 2016.