

Risoluzione del 11/07/1996 n. 109 - Min. Finanze - Dip. Entrate Aff. Giuridici Serv. III

Trattamento tributario applicabile alla maggiorazione del 4 per cento di cui all'articolo 4, comma 3, del decreto legge 27 maggio 1996, n. 295, ed al contributo integrativo del 2 per cento di cui all'art. 8, comma 3, del decreto legislativo 10 febbraio 1996, n. 103.

Sintesi: I soggetti titolari di reddito di lavoro autonomo che sono obbligati all'iscrizione alla gestione separata presso l'Inps istituita dalla legge 8 agosto 1995, n. 335 per estendere la copertura previdenziale obbligatoria a chi ne e' sprovvisto, devono versare a tale gestione il 10 per cento dei relativi redditi netti. Una maggiorazione del 4 per cento dei compensi possono addebitarla ai committenti, ma non deve essere riversata a tale gestione: pertanto e' parte del compenso da assoggettare a ritenuta e ad IVA. Il 2 per cento di contributo integrativo per gli altri soggetti che, invece, istituiscono una cassa di categoria o usufruiscono di una cassa esistente, non deve essere assoggettato a ritenuta in quanto vero e proprio contributo INPS, ma sconta l'IVA.

Testo:

La societa' S.p.A., con una lettera indirizzata alla scrivente, ha chiesto di conoscere il trattamento tributario applicabile:

1. alla maggiorazione del 4 per cento dei compensi lordi che gli esercenti attivita' di lavoro autonomo di cui all'articolo 49, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 e successive modificazioni e integrazioni, hanno titolo ad addebitare ai committenti a norma dell'articolo 4, comma 3, del decreto legge 27 maggio 1996, n. 295;
2. al contributo integrativo del 2 per cento del fatturato lordo dovuto dagli esercenti attivita' di lavoro autonomo di cui al predetto articolo 49, comma 1, del T.U.I.R. iscritti in albi privi di Cassa, ai sensi dell'articolo 8, comma 3, del decreto legislativo 10 febbraio 1996, n. 103.

Con riferimento al primo dei suddetti quesiti, occorre premettere che l'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, recante la riforma del sistema pensionistico obbligatorio e complementare, ha stabilito che, a decorrere dal 1 gennaio 1996, sono tenuti ad iscriversi ad un'apposita Gestione separata presso l'Inps - finalizzata all'estensione dell'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidita', la vecchiaia ed i superstiti - i seguenti soggetti:

1. gli esercenti per professione abituale, ancorche' non esclusiva, attivita' di lavoro autonomo di cui all'articolo 49, comma 1, del T.U.I.R.;
2. i titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di cui all'articolo 49, comma 2, lettera a), del medesimo testo unico;
3. gli incaricati alla vendita a domicilio di cui all'articolo 36 della legge 11 giugno 1971, n.426.

A norma della medesima disposizione, sono esclusi da tale obbligo i soggetti assegnatari di borse di studio, limitatamente alla relativa attivita'.

I soggetti sopraelencati sono obbligati, ai sensi del successivo comma 27 dello stesso articolo 2, a comunicare all'Inps - entro il 31 gennaio 1996, ovvero dalla data di inizio dell'attivita' lavorativa, se posteriore a tale data - la tipologia dell'attivita' svolta, i propri dati anagrafici, numero di codice fiscale e domicilio.

Il contributo alla Gestione separata e' fissato, dal comma 29 del predetto articolo 2, nella misura del 10 per cento ed e' applicato sul reddito delle attivita', determinato con gli stessi criteri stabiliti ai fini delle imposte sul reddito delle persone fisiche, quale risulta dalla relativa dichiarazione annuale dei redditi e dagli accertamenti definitivi.

Al riguardo, l'articolo 4 del decreto legge 27 maggio 1996, n. 295, recante norme in materia previdenziale - pubblicato nella G.U. n. 123 del 28 maggio 1996, che ha reiterato, con modificazioni, il decreto legge 28 marzo 1996, n. 166 - ha prorogato l'obbligo di iscrizione alla Gestione separata presso l'Inps, originariamente fissato al 1 gennaio 1996, al:

- 30 giugno 1996, per coloro che risultano gia' pensionati o iscritti a forme pensionistiche obbligatorie;
- 1 aprile 1996, per coloro che risultano non iscritti alle predette forme.

La stessa disposizione ha inoltre prorogato per gli stessi soggetti il termine - originariamente fissato al 31 gennaio 1996 - riguardante la comunicazione dei dati all'Inps, rispettivamente, alla data del:

- 31 luglio 1996;
- 30 aprile 1996.

Cio' premesso, ai sensi dell'articolo 4, comma 3, del citato decreto legge n. 295 del 1996, i soggetti esercenti per professione abituale, ancorche' non esclusivo, attivita' di lavoro autonomo diverse da quelle che danno origine a reddito d'impresa, compreso l'esercizio in forma associata di

arti e professioni, sono obbligati al versamento del contributo del 10 per cento commisurato ai relativi redditi netti risultanti dalla dichiarazione annuale resa ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e dagli accertamenti definitivi.

Fermo restando l'obbligo di tale versamento, i professionisti, a norma del medesimo articolo 4, comma 3, hanno titolo ad addebitare ai committenti, in via definitiva, una percentuale del contributo nella misura del 4 per cento dei compensi lordi.

Al riguardo, si ritiene che tale maggiorazione, addebitata in fattura ed acquisita a titolo definitivo dal professionista, non puo' essere considerata alla stregua dei contributi previdenziali che non costituiscono compenso ai sensi dell'articolo 50, comma 1, del Tuir, ma - facendo parte integrante del compenso - deve essere assoggettata al prelievo alla fonte di cui all'articolo 25 del citato D.P.R. n. 600 del 1973 e concorre, inoltre, a formare la base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto, a norma dell'articolo 13 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n.633.

Sull'argomento si ritiene opportuno precisare, inoltre, che l'ammontare del contributo versato dal lavoratore autonomo, sia in acconto che a saldo, alle scadenze indicate dall'articolo 4, comma 4, dello stesso decreto legge n. 295 del 1996, sulla base del reddito netto dichiarato ai fini dell'Irpef, costituisce onere deducibile, ai sensi dell'articolo 10, comma 1, lettera e), del Tuir, quale contributo previdenziale obbligatorio per legge. Considerato tuttavia che, ai sensi del successivo comma 5 del medesimo articolo 4, e' in facolta' dell'assicurato di chiedere il rimborso del maggior contributo versato in acconto rispetto al dovuto, l'importo restituito dall'Inps, ove dedotto in sede di dichiarazione dei redditi, deve essere indicato nel mod. 740, quadro M, dell'anno successivo a quello in cui e' stato conseguito il rimborso.

Con riferimento al secondo dei quesiti posti, occorre premettere che il decreto legislativo 10 febbraio 1996, n. 103, in attuazione della delega conferita ai sensi dell'articolo 2, comma 25, della legge 8 agosto 1995, n. 335, ha esteso la tutela previdenziale obbligatoria ai soggetti che svolgono attivita' di lavoro autonomo, il cui esercizio e' condizionato all'iscrizione in appositi albi o elenchi, prevedendo per essi, alternativamente:

- la partecipazione ad un ente pluricategoriale;
- la costituzione di un ente di categoria;
- l'inclusione in una forma previdenziale gia' esistente;
- l'iscrizione alla gestione separata presso l'Inps di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335.

Cio' premesso, l'articolo 8, comma 3, del predetto decreto legislativo ha stabilito che "il contributo integrativo a carico di coloro che si avvalgono delle attivita' professionali degli iscritti e' fissato nella misura del 2 per cento del fatturato lordo ed e' riscosso direttamente dall'iscritto medesimo all'atto del pagamento previa evidenziazione del relativo importo sulla fattura".

Al riguardo, tale contributo integrativo - che deve essere riversato dal professionista alla Cassa di previdenza, trattandosi di un vero e proprio contributo previdenziale - non costituisce parte del compenso a norma dell'articolo 50 del T.U.I.R. e, pertanto, non deve essere assoggettato alla ritenuta della fonte di cui all'articolo 25 del citato D.P.R. n. 600 del 1973.

Detto contributo integrativo, invece, concorre a formare la base imponibile dell'Iva, a sensi, dell'articolo 16 del decreto legge 23 febbraio 1995, n. 41, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 marzo 1995, n.85.