



TRIBUNALE DI NAPOLI
SEZIONE LAVORO

Il giudice del Tribunale di Napoli in funzione di giudice del lavoro dr. Ada Bonfiglio ha pronunciato all'udienza del 29.1.2020 la seguente

SENTENZA

Nella causa iscritta al n. 2527 del ruolo gen. dell'anno 2018 (procedimento riunito RG 5156 anno 2019)

TRA

Avv. CAIAFA MARIA quale procuratore di se stessa nonché rappresentata e difesa in virtù di mandato in atti dall'Avv Alfonso Canzanella (proc RG n. 5156/ 2019)

ricorrente

E

INPS in persona del legale rappresentante p.t.

SCCIA spa in persona del legale rappresentante p.t.

rappresentati e difesi in virtù di mandato generale alle liti presso dall'Avv. Gianfranco Pepe presso cui è elettivamente domiciliato

resistente

RAGIONI DI FATTO E DI DIRITTO DELLA DECISIONE

Con distinti ricorsi depositati in data 5.2.2018 e 4.3.2019, successivamente riuniti per identità di questioni e connessione soggettiva parte ricorrente indicata in epigrafe, iscritta all'Albo dell'Ordine degli avvocati di Napoli dall'anno 2005 ad oggi ha dedotto di aver ricevuto:

1) in data 29.12.2017 l'avviso di addebito n. 371 2017 0015907165 000 con raccomandata con a.r. con cui l'INPS ha chiesto il pagamento dell'importo di complessivi euro 2.992,81 per contributi e sanzioni per l'anno 2010 da versare alla Gestione Separata liberi professionisti;



2) in data l'avviso di addebito n. 371 2018 00217821 22 000 relativo al credito per contributi e sanzioni da versare alla Gestione Separata liberi professionisti anno 2011, per l'importo di euro 3.353,92.

Ha fatto rilevare a sostegno della domanda di non aver ricevuto gli atti prodromici al provvedimento impugnato, la decadenza dalla facoltà di iscrizione a ruolo ex art. 25 d.lg 46/ 1999, la prescrizione quinquennale del credito e nel merito di aver versato negli anni di riferimento, come iscritta all'Albo degli avvocati, la quota dovuta a titolo di 'contributo integrativo'; l'insussistenza dei presupposti per l'iscrizione d'ufficio alla predetta gestione separata dell'INPS,

Ha concluso quindi chiedendo che l'annullamento dei provvedimenti notificati e conseguentemente che siano dichiarati non dovuto gli importi richiesti e la cancellazione dell'iscrizione alla gestione separata. In via subordinata ha chiesto dichiararsi il credito prescritto e l'annullamento o il ricalcolo delle sanzioni civili. Spese vinte.

l'INPS nel resistere alle domande ne ha chiesto il rigetto, secondo una diversa prospettazione interpretativa della normativa applicabile alla fattispecie, facendo rilevare altresì, in ogni le procedure, l'infondatezza dell'eccezione di prescrizione anche alla luce della più recente giurisprudenza di legittimità e di ogni altra deduzione.

Al fine della delimitazione del tema d'indagine va precisato che oggetto del presente giudizio sono due avvisi di addebito, e precisamente il n. 371 2017 0015907165 000 e il n. 371 2018 00217821 22 000 Del primo, formato il 9.12.2017, non è stata versata agli atti la prova della data di ricezione da parte della ricorrente al fine di comprovare la tempestività dell'opposizione. Ad ogni modo non essendovi contestazione sul punto da parte dell'INPS deve ritenersi pacifico che l'atto sia stata consegnato all'interessata alla data indicata in ricorso, ossia il 29.12.2017.

Quanto al secondo avviso parte ricorrente ha dedotto che la data di notifica sarebbe successiva al 22.1.2019 e a tale fine ha depositato la visura del sito di Poste Italiane. Anche su questo specifico punto non essendovi contestazione da parte dell'INPS il dato fattuale deve ritenersi pacifico.



L'INPS ha altresì provato per tabulas la notifica dell'avviso di iscrizione alla Gestione separata all'art. 2, comma 26 della legge n. 335/1995 avuto riguardo ai redditi prodotti nell'anno 2010 reddito da lavoro autonomo derivante dall'esercizio abituale di arti e professioni non assoggettato a contribuzione obbligatoria in favore di altri Enti o Casse professionali (cfr copia avviso bonario 2010 e AR nella prod INPS)

Ciò posto avuto riguardo alla data di deposito di ciascun ricorso introduttivo, va precisato che risulta tardiva, ai sensi dell'art. 617 cpc l'opposizione avente ad oggetto i vizi formali dell'att, in quanto proposta oltre 20 giorni dalla notifica di ciascun avviso di addebito . Ad ogni modo va evidenziato per completezza motivazionale che la eccepita tardività non esimerebbe - in astratto - dal giudizio sulla fondatezza della pretesa dell'INPS, in quanto l'istituto ha chiesto, nel resistere all'opposizione, l'accertamento del credito e la condanna al pagamento (cfr in tema sent. Cass. 14875/ 2017 in motivazione).

Quanto al merito delle questioni da esaminare va evidenziato quanto segue.

L'INPS ha iscritto parte ricorrente alla gestione separata di cui all'art. 2, co. 26, l. 335/95, per l'anno 2009 chiedendo il versamento dei contributi e delle relative sanzioni, rilevando l'omesso assoggettamento a contribuzione obbligatoria in favore di altri Enti o Casse professionali dei redditi prodotti a seguito dell'attività libero professionale, svolta dal ricorrente nell'anno in questione, come deve ritenersi pacifico in causa.

Nel caso di specie il professionista di contro ha dedotto che negli anni per cu è causa (2010, 2011) non era tenuto, per normativa statutaria all'epoca vigente, a versare null'altro oltre il contributo '*integrativo*'

L'art. 2 comma 26 legge 335/1995, della cui applicazione alla fattispecie concreta si controverte, sancisce che:"

“A decorrere dal 1 gennaio 1996, sono tenuti all'iscrizione presso una apposita Gestione separata, presso l'INPS, e finalizzata all'*estensione* dell'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia ed i superstiti, ***i soggetti che esercitano per professione abituale, ancorché non esclusiva, attività di lavoro autonomo***, di cui al comma 1 dell'articolo 49 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni ed integrazioni, nonché i titolari di rapporti di



collaborazione coordinata e continuativa, di cui al comma 2, lettera a), dell'articolo 49 del medesimo testo unico e gli incaricati alla vendita a domicilio di cui all'articolo 36 della legge 11 giugno 1971, n. 426 [..].

Con l'art. 18, co. 12, d. l. 98/2011 (conv. in l. 111/2011) si è chiarito che *“l'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, si interpreta nel senso che i soggetti che esercitano per professione abituale, ancorché non esclusiva, attività di lavoro autonomo tenuti all'iscrizione presso l'apposita gestione separata INPS sono esclusivamente i soggetti che svolgono attività il cui esercizio non sia subordinato all'iscrizione ad appositi albi professionali, **ovvero attività non soggette al versamento contributivo agli enti di cui al comma 11, in base ai rispettivi statuti e ordinamenti**, con esclusione dei soggetti di cui al comma 11. [...]”*.

Nelle proprie difese l'INPS ha inoltre invocato il disposto dell'art. 6 DM 281/96, che, dando esecuzione all'art. 2, co. 26, l. 335/95, ha affermato che “non sono soggetti alla contribuzione di cui al presente decreto *i redditi già assoggettati ad altro titolo a contribuzione previdenziale obbligatoria*”.

Orbene occorre stabilire quale significato debba attribuirsi all'espressione “ *attività non soggette al versamento contributivo*” utilizzata dall'interprete autentico, tenuto che il termine ‘ovvero’, come è noto, ha la funzione di congiunzione *disgiuntiva* nel linguaggio giuridico. Quindi la disposizione di legge individua due categorie di soggetti tenuti all'iscrizione nella gestione separata: quelli non tenuti all'iscrizione in un albo o elenco professionale; *quelli che, in base agli statuti degli enti di previdenza di categoria, non siano obbligati al versamento contributivo*.

Parte ricorrente ha dedotto che negli anni per cui si controverte era iscritta all'Albo degli Avvocati istituito presso l'ordine degli avvocati di Napoli e di aver versato alla Cassa il 'contributo integrativo'

Secondo la tesi sostenuta dall'INPS, di contro, sussiste e permane l'obbligo del versamento contributivo alla gestione separata per coloro che non sono tenuti al versamento del *contributo soggettivo* presso l'ente previdenziale di categoria o perché abbiano esercitato la facoltà, eventualmente prevista, di non iscriversi alla relativa cassa, o perché svolgano altra attività già assoggettata a contribuzione obbligatoria.

Quanto al contributo integrativo, questo ha finalità esclusivamente solidaristiche, realizzando scopi previdenziali *diversi* dalla maturazione del trattamento pensionistico.



Ciò posto, occorre avere riguardo, senz'altro, alla finalità sottesa alla normativa di cui si controverte, definitivamente chiarita alla luce della norma di interpretazione autentica, che consiste nel garantire la '*copertura previdenziale*' ai lavoratori autonomi che ne fossero privi fino a quel momento: o in ragione del tipo di attività, non subordinata all'iscrizione ad un albo professionale, ovvero perché, pur svolgendo un'attività soggetta alla predetta iscrizione, questa non implichi, *per statuto dell'istituzione previdenziale privata*, anche il versamento di contributi in favore della Cassa, che provvede alla copertura previdenziale attraverso il versamento dei contributi *soggettivi*.

Pertanto con l'istituzione della gestione separata si è voluto dare copertura previdenziale all'attività professionale, svolta anche in forma non esclusiva, ma abituale, per la quale – per quanto interessa questa sede - è prevista in via generale la copertura previdenziale della Cassa professionale, ma della quale tuttavia non possono beneficiare quei professionisti che non abbiano raggiunto i limiti di reddito previsti da statuto e ordinamento, nonchè, *ratione temporis*, siano solo facoltizzati all'iscrizione.

In questo caso quindi il reddito, comunque prodotto con l'attività di lavoro autonomo, va assoggettato a *diverso obbligo contributivo*, mediante il versamento alla gestione separata INPS, che in questa prospettiva assume una funzione **residuale**, essendo l'unica forma di copertura previdenziale per l'attività svolta.

In definitiva, la mera iscrizione all'Albo non è sufficiente a escludere l'obbligo dell'iscrizione alla gestione separata (dovendosi sul punto dissentire dalle pronunce di merito versate agli atti dalla parte ricorrente, con il conforto, peraltro della più recente giurisprudenza di legittimità), essendo necessario che l'iscrizione comporti anche la riconducibilità dell'attività ad una gestione previdenziale facente capo agli enti di cui al comma 11, ossia gli enti previdenziali di diritto privato di cui ai decreti legislativi 30 giugno 1994 n. 509 e 10 febbraio 1996 n. 103 tra cui la Cassa Forense rientra. Solo una siffatta interpretazione infatti tiene nella dovuta considerazione, non solo la lettera della norma di interpretazione autentica, ma soprattutto la *ratio* della legge istitutiva della Gestione Separata, consistente, giova ribadirlo, nell' introdurre una tutela previdenziale residuale per le attività che fino a quel momento ne erano prive e per le quali l'iscrizione ad un albo professionale comporti altresì la copertura assicurativa da parte di una delle gestioni previdenziali indicate.



Nè può essere condiviso l'assunto per cui la copertura assicurativa debba essere prevista unicamente in astratto, non rilevando poi la concreta operatività della stessa secondo le regole della gestione previdenziale diversa dall'INPS, che resta libera di determinare la sussistenza e l'entità degli obblighi contributivi e quindi delle conseguenti prestazioni previdenziali.

Una siffatta opzione ermeneutica, secondo cui per escludere la iscrizione alla Gestione Separata basterebbe in sostanza solo la *possibilità* di una contribuzione alternativa, e quindi soltanto potenziale, risulta infatti prescindere vistosamente dalla finalità solidaristica sottesa alla norma legislativa previdenziale istitutiva della Gestione Separata e, in genere, immanente nel vigente sistema previdenziale e assicurativo, indirizzata a tutti i lavoratori senza distinzioni per categorie di attività (art. 38 Cost).

Inoltre la norma di interpretazione autentica va necessariamente letta congiuntamente alla legge istitutiva che la stessa è andata a interpretare, finalizzata "...**all'estensione** dell'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia ed i superstiti, (a)i soggetti che esercitano per professione abituale, ancorchè non esclusiva, attività di lavoro autonomo.." In altri termini la deroga prevista in presenza di gestioni previdenziali alternative deve essere sempre e comunque compatibile con la perseguita copertura assicurativa generale (finalità prioritaria della legge istitutiva della gestione separata), nel senso che opera solo ove *concretamente* essa garantisca la prestazione previdenziale al libero professionista iscritto all'Albo.

In senso conforme da ultimo si è espressa la Corte di Cassazione con sent. n.30344/2017 e con specifico riferimento alla categoria professionale oggetto di questo giudizio con sentenza n.32608/2018 e con sentenza n. 519/ 2019

Nella prima pronuncia testualmente si legge: "...*l'iscrizione alla gestione separata è obbligatoria per i soggetti che esercitano per professione abituale, ancorché non esclusiva, attività di lavoro autonomo di cui al D.P.R. n. 917 del 1986, art. 49 (ora 53), comma 1, l'esercizio della quale non sia subordinato all'iscrizione ad appositi albi professionali ovvero, se subordinato all'iscrizione ad un albo, non sia soggetto ad un versamento contributivo agli enti previdenziali di riferimento **che sia suscettibile di costituire in capo al lavoratore autonomo una correlata posizione previdenziale***" (cfr caSS 30344/ 2017 cit)

Il principio enucleato dalla Cassazione è il seguente : "...avendo la disposizione interpretativa del D.L. n. 98 del 2011, art. 18, comma 12, fatto genericamente



*riferimento ad un "versamento contributivo", non sarebbe consentito all'interprete distinguere tra contributo **soggettivo** e contributo **integrativo**: come anzidetto, il significato della disposizione interpretativa va ricavato per il tramite della sua congiunzione con la disposizione interpretata, ossia la L. n. 335 del 1995, art. 2, comma 26, ed è la ratio di quest'ultima ad imporre che l'unico versamento contributivo rilevante ai fini dell'esclusione dell'obbligo di iscrizione alla gestione separata **sia quello suscettibile di costituire in capo al lavoratore autonomo una correlata posizione previdenziale**".*

In Cass n.32608/2018 nel solco della Giurisprudenza delle Sezioni Unite (sent. n. 3140/ 2010) si chiarisce : "... 12.- Tale complessivo ed articolato quadro normativo, che si è correttamente ricondotto ad una consapevole scelta legislativa di estensione della copertura assicurativa anche attraverso il piano oggettivo, perché ancorata direttamente alla produzione di redditi qualificati secondo la disciplina tributaria, induce a ritenere che la copertura previdenziale realizzata attraverso la istituzione della Gestione separata non è limitata alla protezione nominativa di singole figure di lavoratori autonomi rimaste prive di tutela assicurativa ed emergenti via via a seconda delle evoluzioni del sistema economico e produttivo, ma ha assunto una funzione di chiusura del sistema che si rivolge alle aree soggettive ed oggettive non coperte da altre forme di assicurazione obbligatoria e che risponde all'obbligo dello Stato di dare concretezza al principio della universalità delle tutele assicurative obbligatorie relative a tutti i lavoratori (art. 35 Cost.), rispetto agli eventi indicati nell'art. 38, secondo comma, della Costituzione, nei modi indicati dal comma quarto dello stesso articolo 38 della Costituzione..." E ancora si legge "... In altri termini, il principio di universalizzazione soggettivo ed oggettivo della copertura assicurativa obbligatoria si traduce operativamente nella regola secondo la quale l' obbligo (ex art. 2, comma 26, l. n. 335 del 1995) di iscrizione alla gestione separata è genericamente rivolto a chiunque percepisca un reddito derivante dall'esercizio abituale (anche se non esclusivo), ma anche occasionale (entro il limite monetario indicato nell'art. 44, comma 2, del D.L. n. 269/2003) di un'attività professionale per la quale è prevista l'iscrizione ad un albo o ad un elenco; ed anche se il medesimo soggetto svolge altre diverse attività per cui risulta già iscritto ad altra gestione. Tale obbligo viene meno solo se il reddito prodotto dall'attività professionale predetta è già integralmente oggetto di obbligo assicurativo gestito dalla cassa di riferimento. Per tale ragione non è corretto adottare, nella ricerca della soluzione della questione, una



logica limitata ad un mero riparto di competenze tra Gestione separata e cassa professionale con la pretesa di paralizzare il pieno dispiegarsi del principio di universalizzazione delle tutele, improntato a precisi obblighi derivanti dalla Costituzione, per effetto dell'attribuzione alla cassa professionale del compito di gestire il rapporto assicurativo dei propri associati..."

Quanto alla ulteriore eccezione relativa alla utilità nel caso concreto del versamento contributivo alla gestione separata di cui si controverte risulta utile, ancora una volta, riportare le motivazioni della sentenza che si sta scrutinando:" ... La conclusione qui esposta non è contraddetta, infine, neanche dalle considerazioni, circa la eventuale non utilità della contribuzione versata dal professionista presso la Gestione separata a seguito della sua iscrizione d'ufficio, posto che questa Corte di cassazione ha avuto modo da tempo (Cass. n.10396 del 2009) di ribadire che dall'obbligo introdotto dall'art. 2, comma 26, l. n. 335 del 1995 e dal successivo comma 32, che regola l'emanazione di norme regolamentari, si trae la deduzione che la nuova gestione separata è chiamata fondamentalmente a rappresentare un'ulteriore gestione della assicurazione generale obbligatoria, che si aggiunge a quelle preesistenti per i lavoratori dipendenti e i lavoratori autonomi dell'agricoltura, commercio e artigianato. Peraltro, anche gli sviluppi recenti della legislazione (vd. l. n. 228 del 2012 e l. n. 232 del 2016) si sono mossi nel senso di ampliare la sfera della cumulabilità della diversa contribuzione, non coincidente, maturata da ciascun lavoratore secondo le proprie valutazioni di convenienza. Si tratta certamente di una estensione della copertura assicurativa e non può certo confondersi la funzione dell'imposizione dell'obbligo dell'iscrizione alla Gestione separata con la concreta valorizzazione della contribuzione maturata da ciascun iscritto, come tale legata alle peculiarità della vita lavorativa di ciascuno, in assenza un rapporto di indefettibile corrispondenza tra le pensioni e le retribuzioni e tra le pensioni e l'ammontare della contribuzione versata, ed in presenza di <[...] una tendenziale correlazione, che salvaguardi l'idoneità del trattamento previdenziale a soddisfare le esigenze di vita> (Corte Cost. n. 259 del 2017)..."

In definitiva deve ritenersi legittima l'iscrizione della ricorrente per gli anni di cui si controverte (2010 e 2011) alla gestione separata e dovuti gli importi richiesti dall'istituto previdenziale resistente a tale titolo.



Passando ad esaminare le deduzioni svolte sul **reddito** prodotto dal professionista negli anni in questione, inferiore alla soglia sancita dall'art. 44 comma 2 dlgs 269/2003, questione sollevata dal ricorrente solo nel ricorso riunito, questo giudicante ritiene di riportarsi integralmente, ai sensi dell'art. 118 disp. att. cpc alle motivazioni di sentenza n. 7858/ 2019 est. dott.ssa A. Urzini, condividendone il percorso motivazionale

“L'art. 2, comma 26 della legge 335/95 recita “A decorrere dal 1° gennaio 1996, sono tenuti all'iscrizione presso una apposita Gestione separata, presso l'INPS, e finalizzata all'estensione dell'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia ed i superstiti, i soggetti che esercitano per professione abituale, ancorché non esclusiva, attività di lavoro autonomo, di cui al comma 1 dell'art. 49 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 e successive modificazioni ed integrazioni, nonché i titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, di cui al comma 2, lettera a), dell'art. 49 del medesimo testo unico e gli incaricati alla vendita a domicilio di cui all'art. 36 della legge 11 giugno 1971, n. 426. Sono esclusi dall'obbligo i soggetti assegnatari di borse di studio, limitatamente alla relativa attività”.

La norma di interpretazione autentica del comma 26 chiarisce che “i soggetti che esercitano per professione abituale, ancorché non esclusiva, attività di lavoro autonomo tenuti all'iscrizione presso l'apposita gestione separata INPS sono esclusivamente i soggetti che svolgono attività il cui esercizio non sia subordinato all'iscrizione ad appositi albi professionali, ovvero attività non soggette al versamento contributivo agli enti...”.

Si sottrae quindi all'obbligo di iscrizione alla gestione separata il professionista che, per svariate ragioni dovute alle specifiche discipline previdenziali di categoria, non sia soggetto alla iscrizione presso la cassa professionale di riferimento benché soggetto all'obbligo di versamento del contributo integrativo (cfr. punto 14 sentenza n. 32608/2018).

Come osservato dai Giudici di legittimità nella sentenza n. 32608/2018 “nella gestione separata, l'obbligazione contributiva è basata sostanzialmente sulla mera percezione di un reddito: più che un contributo destinato ad integrare un settore previdenzialmente scoperto, i conferimenti alla gestione separata hanno piuttosto il sapore di una tassa aggiuntiva su determinati tipi di reddito, con il duplice scopo di



"fare cassa" e di costituire un deterrente economico all'abuso di tali forme di lavoro. La caratteristica dell'art. 2, comma 26, della L. 8 agosto 1995, n. 335, come si evince dal testo, è l'aver assoggettato ad assicurazione non più determinate categorie di lavoratori ma due tipi di reddito da lavoro autonomo: i redditi "di cui all'art. 49, comma 1, del TUIR" che derivano dall'esercizio, abituale ancorché non esclusivo, di arti e professioni e i redditi di cui al secondo comma dello stesso articolo (art. 49, comma 2, lettera a del TUIR) derivanti, oltre che dagli uffici di amministratore e sindaco di società, da altri rapporti di collaborazione coordinata e continuativa: in altri termini, si tratta da un lato del reddito da lavoro autonomo conseguito dagli esercenti in forma abituale, ancorché non esclusiva di arti e professioni e dall'altro, del reddito derivante oltre che dagli uffici di amministratore e sindaco di società, da altri rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

Va detto che la lettera a) del comma 2 dell'art. 49 suddetto, risulta abrogata dal primo comma, lettera D dall'art. 34 della L. 21 novembre 2000, n. 342, rubricato "Disposizioni in materia di redditi di collaborazione coordinata e continuativa"; di seguito, a decorrere dal 01.01.2004 il regime fiscale di tali redditi è stato assimilato a quello da lavoro dipendente dal comma 1, lettera C-bis dell'art. 50 tuir. A tale riguardo, secondo i Giudici di legittimità "l'impianto fondamentale, per quanto interessa, è rimasto lo stesso" (punto 8 in motiv), anche a seguito della riforma del TUIR del 2003 con effetto dal 2004. È stato osservato dai Giudici di legittimità che, nel primo caso, (quello di cui al comma 1 dell'art. 49), i redditi derivano dall'esercizio, abituale ancorché non esclusivo, di arti e professioni per cui il soggetto onerato del versamento della contribuzione è lo stesso soggetto percettore (come previsto per gli altri lavoratori autonomi iscritti nelle gestioni Inps artigiani, commercianti e coltivatori diretti); nel secondo caso, i redditi derivano, tra gli altri casi, da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, per cui il soggetto obbligato al versamento della contribuzione è invece il soggetto erogatore dei compensi (come prescritto per la gestione AGO dei lavoratori dipendenti) attraverso un meccanismo analogo a quello previsto per il sostituto di imposta.

Pertanto, per la prima categoria di soggetti, quella oggi in discussione, (i soggetti che esercitino, per professione abituale, ancorché non esclusiva, attività di lavoro autonomo), il legislatore non ha coniato per la prima volta la definizione ma l'ha attinta dal TUIR. Infatti, l'art. 2, comma 26 richiama espressamente l'art. 49, 1° comma (ora 53) del TUIR 917/86 il quale prevede che "sono redditi di lavoro



autonomo quelli che derivano dall'esercizio di arti e professioni. Per esercizio di arti e professioni si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva". Nella categoria di coloro che esercitano arti e professioni rientrano pacificamente gli avvocati, i praticanti avvocati abilitati (secondo il regime applicabile sotto il vigore del Regio Decreto Legge n. 1578/1933, a cui sono state apportate modifiche ed abrogazioni dalla Legge n. 247/2012), i commercialisti, ingegneri, architetti, secondo l'esemplificazione fornita dalla stessa Cassazione (cfr. punto 4 della sentenza n. 32608/2018).

Per gli esercenti arti e professioni, l'art. 5 del D.P.R. 633/1972 - Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (IVA): rimarca che «Per esercizio di arti e professioni si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di qualsiasi attività di lavoro autonomo da parte di persone fisiche».

L'art. 35 dello stesso dpr 633/72, prevede inoltre che "I soggetti che intraprendono l'esercizio di un'impresa, arte o professione nel territorio dello Stato, o vi istituiscono una stabile organizzazione, devono farne dichiarazione entro trenta giorni ad uno degli uffici locali dell'Agenzia delle entrate ovvero ad un ufficio provinciale dell'imposta sul valore aggiunto della medesima Agenzia; la dichiarazione è redatta, a pena di nullità, su modelli conformi a quelli approvati con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. L'ufficio attribuisce al contribuente un numero di partita I.V.A. che resterà invariato anche nelle ipotesi di variazioni di domicilio fiscale fino al momento della cessazione dell'attività e che deve essere indicato nelle dichiarazioni, nella home-page dell'eventuale sito web e in ogni altro documento ove richiesto".

È pacifico che sia l'avvocato che il praticante avvocato, esercenti la professione, posseggono la partita IVA, avendo curato l'adempimento ai sensi del citato dpr. 633/72. È documentato e/o pacifico che il ricorrente, oltre a possedere la partita IVA, ha inserito i suoi redditi professionali nella sezione RE (redditi da lavoro autonomo) (o, in caso di esercizio in forma associata, nel quadro RH (redditi di partecipazione) oppure nel quadro CM (in caso di regime dei minimi) o nel quadro LM (in caso di regime forfettario).

Avuto riguardo alla prima categoria, di cui all'art. 49, comma 1, del TUIR (i soggetti che esercitano, per professione abituale, ancorché non esclusiva, attività di lavoro autonomo), il legislatore del 1995 ha quindi fatto propria la differenza di regime fiscale del lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni rispetto al



lavoro autonomo non derivante dall'esercizio di arti e professioni, per circoscrivere ai soli lavoratori autonomi esercenti arti e professioni l'iscrizione nella gestione separata a decorrere dal 1° gennaio 1996. Infatti, il legislatore del 1995, non avendo espressamente richiamato l'art. 67 del TUIR, non ha voluto fare riferimento ai percettori di redditi diversi. "Sono redditi diversi se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente: lettera L: i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente".

Pertanto, coloro che conseguono redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non abituale (quindi occasionale) non erano soggetti all'iscrizione nella gestione separata in base alla legge 335/95, e non lo sono stati fino al 2003.

Tra i soggetti a cui con successivi interventi normativi è stata estesa l'iscrizione nella gestione separata, vi sono i lavoratori autonomi occasionali percettori di un reddito annuo superiore ad € 5.000, come evidenziato anche dalla Cassazione al punto 10 della sentenza n. 32608/2018.

È infatti intervenuto l'art. 44, comma 2 della legge 326/03 il quale ha previsto per la prima volta che "a decorrere dal 1° gennaio 2004 i soggetti esercenti attività di lavoro autonomo occasionale e gli incaricati alle vendite a domicilio di cui all'articolo 19 del decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 114, sono iscritti alla gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, solo qualora il reddito annuo derivante da dette attività sia superiore ad euro 5.000. Per il versamento del contributo da parte dei soggetti esercenti attività di lavoro autonomo occasionale si applicano le modalità ed i termini previsti per i collaboratori coordinati e continuativi iscritti alla predetta gestione separata".

La novità è l'applicazione del regime contributivo della gestione separata ad una categoria -prima esclusa-, i percettori di reddito da lavoro autonomo occasionale (ex art. 67 tuir rubricato) che vengono inseriti alle condizioni e con le modalità previste dalla norma. Si tratta, è bene ribadirlo, di una categoria – quella dei lavoratori autonomi occasionali- aggiuntiva, rispetto a quelle elencate all'art. 2, comma 26, niente affatto riproduttiva della diversa categoria dei lavoratori autonomi sub specie professionisti, già disciplinata nel 1995, per la quale l'obbligo di iscrizione nella gestione separata era già in vigore a decorrere dal 1 gennaio 1996.



Non è affatto sostenibile che l'art. 44 ha inteso introdurre per i lavoratori autonomi sub specie professionisti, la franchigia degli € 5000 innanzitutto perché difetta un'espressa previsione in tal senso laddove invece, se la norma avesse voluto riferirsi ai "soggetti che esercitano per professione abituale, ancorché non esclusiva, attività di lavoro autonomo" l'avrebbe espressamente detto o avrebbe fatto un richiamo all'art. 2 comma 26 della legge 335/95.

Inoltre, soccorre l'evidente ragione che i soggetti che esercitano per professione abituale ancorché non esclusiva, attività di lavoro autonomo, non sono assimilabili ai lavoratori autonomi occasionali, né sul piano normativo in quanto esercitano un'arte o una professione, per la quale vale il connotato di abitudine, né sul piano fiscale, essendo essi percettori di un reddito da lavoro autonomo (art. 49 ora 53), richiamato espressamente dal comma 26, e non di un reddito diverso (art. 67, 1 comma, lettera L).

L'art. 44 si applica dunque ai soli lavoratori autonomi occasionali (quelli sottoposti al regime fiscale dell'art. 67 TUIR) e prevede una soglia di "franchigia contributiva" al di sotto della quale non opera l'obbligo contributivo, costituita dall'importo annuale inferiore ad € 5000,00 secondo quanto previsto dall'art. 44, 2° comma della legge 326/03.

In tal senso, va letto il successivo punto 11 della sentenza n. 32608/2018 "Il presupposto da cui deriva l'obbligo di iscrizione dei suddetti soggetti (quelli elencati al precedente punto 10) è in linea di principio strettamente correlato alla qualificazione fiscale dei redditi che essi percepiscono ed alla entità dei medesimi che diventa irrilevante se inferiore alla soglia di cui al D.L. n. 269 del 2003, art. 44, comma 2", non potendo dubitarsi che i Giudici di legittimità avessero ben chiara la distinzione tra i lavoratori autonomi esercenti arti e professioni già iscrivibili dal 1996 nella gestione separata, sezione liberi professionisti (percettori di un reddito fiscale da lavoro autonomo, ex art. 53 tuir) e i lavoratori autonomi occasionali (percettori di un reddito fiscale "diverso" ex art. 67 tuir) per i quali -laddove il reddito percepito è superiore ai € 5000- viene prevista dal 1 gennaio 2004 l'iscrizione nella gestione separata, sezione collaboratori coordinati e continuativi, ex art. 44 cit.

Pertanto, laddove la Suprema Corte nella sentenza n. 23608/2018, nell'ottica di riepilogare al punto 35, le considerazioni enunciate ai precedenti punti della motivazione, fa riferimento -in relazione al caso sottoposto al suo esame (praticante avvocato)- alla categoria del lavoratore autonomo occasionale con redditi superiori



ad € 5000,00, incorre in un'affermazione non condivisibile e peraltro palesemente divergente dalle sue stesse -corrette e consapevoli- premesse motivazionali, enunciate in sentenza laddove aveva valorizzato per i lavoratori autonomi professionisti la qualificazione fiscale del reddito (diversa da quella dei lavoratori autonomi occasionali) e nella parte in cui aveva evidenziato che la categoria dei lavoratori autonomi occasionali si aggiunge alle due categorie previste dalla legge 335/95 (punti 10 e 11) ampliando l'ambito dei soggetti iscrivibili nella gestione separata.

I lavoratori autonomi esercenti arti e professioni (i c.d. liberi professionisti iscritti ad albi ed elenchi), non sono assimilabili neanche ai collaboratori occasionali. Difatti, la non occasionalità della collaborazione è prevista dall'art. 61, 2° comma del dlgs 276/03 (nella formulazione vigente *ratione temporis*), ove è prevista una presunzione di occasionalità della collaborazione -tale da escludere la qualificazione come collaborazione coordinata e continuativa- laddove ricorrano le due condizioni della durata complessiva non superiore a 30 giorni nel corso dell'anno solare e dell'ammontare del compenso complessivamente percepito dal lavoratore (recte: collaboratore) autonomo, nel medesimo anno solare, inferiore a 5 mila euro. Il comma 2 esclude dal capo del dlgs, rubricato "lavoro a progetto e lavoro occasionale, "le professioni intellettuali per l'esercizio delle quali è necessaria l'iscrizione in appositi albi professionali, esistenti alla data di entrata in vigore del presente decreto legislativo" e dunque impedisce di utilizzare per le professioni intellettuali per l'esercizio delle quali è necessaria l'iscrizione in appositi albi professionali, il criterio presuntivo dell'art. 61 bis per distinguere una collaborazione coordinata e continuativa da un lavoro autonomo occasionale.

Conclusivamente, per gli avvocati e per i praticanti avvocati abilitati non si rinviene alcuna ragione normativa, fiscale e contributiva per affermare l'applicabilità nei loro confronti della franchigia di € 5.000 prevista dall'art. 44 cit.

Per le considerazioni sopra enunciate, la possibilità per il ricorrente di sottrarsi all'iscrizione nella gestione separata in base all'art.44 cit., va disattesa.

A questo punto va esaminata l'eccezione di prescrizione del credito.

Secondo parte ricorrente infatti il credito dell'INPS si sarebbe prescritto per il decorso del termine quinquennale di prescrizione cui soggiacciono i crediti contributivi, in assenza di atti interruttivi anteriori alla data di notifica degli avvisi di addebito.



Secondo l'INPS di contro, riportandosi alle motivazioni della recente pronuncia del Giudice di legittimità sull'argomento, la prescrizione non è maturata operando la causa di sospensione della prescrizione di cui all'art. 2941, n.8 cod. civ.

In primo luogo va rilevato che «l'eccezione di sospensione della prescrizione ex art. 2941, n.8 c. c. integra un'eccezione in senso lato e, pertanto, può essere rilevata d'ufficio dal giudice» (cfr. Cass. 30 settembre 2016, n. 19567).

Ciò posto, quanto al dies a quo del termine che ne occupa, nel solco della giurisprudenza di legittimità, deve ritenersi che “In materia previdenziale, la prescrizione dei contributi dovuti alla gestione separata decorre dal momento in cui scadono i termini per il pagamento dei predetti contributi e non dalla data di presentazione della dichiarazione dei redditi ad opera del titolare della posizione assicurativa, in quanto la dichiarazione in questione, quale esternazione di scienza, non costituisce presupposto del credito contributivo (cfr Cass 27950/ 2018 e in termini Cass. 13463/2017 e Cass. 19640/ 2018).

Pertanto poichè i contributi dovuti per i redditi prodotti dai liberi professionisti iscritti o iscrivibili alla Gestione separata, devono essere versati alle scadenze previste per il pagamento delle imposte sui redditi occorre precisare che i **versamenti** delle imposte sui redditi delle persone fisiche (Irpef) avvengono in 2 fasi: il saldo relativo all'anno oggetto della dichiarazione e l'acconto per l'anno successivo.

Orbene salvo proroghe, il saldo che risulta dal modello Redditi Pf e l'eventuale prima rata di acconto devono essere versati entro il 30 giugno dell'anno in cui si presenta la dichiarazione

Negli anni la data per il versamento del *saldo* tuttavia è stato oggetto di proroga.

Per gli anni qui d'interesse per effetto di proroga le scadenze per il pagamento *del saldo* sono state fissate in relazione all'anno 2011 - periodo di imposta anno 2010 - con la proroga alla data del **6.07.2011** , in base a Dpcm del 12.05.2011 pubblicato in G.U. n.111/2011 e in relazione all'anno 2012 – periodo di imposta 2011 – con la proroga alla data del **09.07.2012** in base a Dpcm del 6.6.2012 pubblicato in G.U. n. 135 del 12 giugno 2012.

Senonchè, facendo applicazione del recentissimo arresto della giurisprudenza di legittimità in materia (Cass. 6677/ 2019 e conf. Cass 7884/ 2019)- cui questo Giudice ritiene di dover aderire in ragione della funzione nomofilattica della Suprema Corte – bisogna avere riguardo alla data della presentazione della dichiarazione dei redditi per i periodi di imposta 2010 e 2011 (cfr dichiarazione dei redditi in atti)



momento dal quale deve ritenersi operativa la causa di sospensione della prescrizione di cui all'art. 2941, n.8 cod. civ. «tra il debitore che ha dolosamente occultato l'esistenza del debito e il creditore, finché il dolo non sia stato scoperto» che ricorre quando sia posta in essere, dal debitore, **una condotta tale da comportare, per il creditore, una vera e propria impossibilità di agire**, e non una mera difficoltà di accertamento del credito, e dunque quando sia posto in essere dal debitore un comportamento intenzionalmente diretto ad occultare, al creditore, l'esistenza dell'obbligazione (cfr., tra le tante, Cass. 18 ottobre 2018, n.26269; Cass. 11 settembre 2018, n. 22072 Cass. 7 marzo 2012, n.3584) (cfr. Cass. cit. in motivazione).

In senso conforme si esprime anche l'ordinanza Cass sez. 6^a n. 1828/ 2020 (esibita all'odierna udienza) ove, fermi i principi per cui il fatto costitutivo della obbligazione contributiva è costituito dalla produzione di reddito dal parte del lavoratore autonomo e che dal termine di scadenza per il suo pagamento decorre quello di prescrizione quinquennale, si cita l'ipotesi di doloso occultamento del debito di cui all'art. 2941 n. 8 cod civ quale peculiare ipotesi di sospensione del termine di prescrizione .

Nel caso di specie la compilazione del quadro RR – pacificamente omessa dalla ricorrente nonché documentata – nel corpo della dichiarazione dei redditi risulta essere l'unico documento che avrebbe consentito all'INPS di verificare la produzione di un reddito da lavoro autonomo, da parte della professionista, non assoggettato ad altre obbligazioni contributive, e suscettibile dell'obbligo di iscrizione alla gestione separata e dell'obbligazione contributiva in proporzione matematica predeterminata rispetto al reddito prodotto.

Nel caso di specie la dichiarazione dei redditi risulta presentata per il periodo d'imposta 2010 il **26.9.2011** e per il periodo d'imposta 2011 il **3.9.2012**

Ne consegue che, per effetto della sua sospensione *ex lege*, il termine di prescrizione non risulta decorso dalla data della notifica della comunicazione di iscrizione, nonché degli avvisi di addebito oggetto di causa, in assenza di dati confutativi offerti dalla ricorrente, onerata del relativo carico probatorio.

Quale ulteriore corollario logico-giuridico di una siffatta considerazione, deve ritenersi altresì infondata la domanda volta ad ottenere il ricalcolo delle sanzioni civili calcolate dall'INPS ex art. 116 comma 8 lett. b).

La norma indicata sancisce:



"8. I soggetti che non provvedono entro il termine stabilito al pagamento dei contributi o premi dovuti alle gestioni previdenziali ed assistenziali, ovvero vi provvedono in misura inferiore a quella dovuta, sono tenuti:

...b) in caso di *evasione* connessa a registrazioni o denunce obbligatorie omesse o non conformi al vero, cioè nel caso in cui il datore di lavoro, con l'intenzione specifica di non versare i contributi o premi, occulta rapporti di lavoro in essere ovvero le retribuzioni erogate, al pagamento di una sanzione civile, in ragione d'anno, pari al 30 per cento; la sanzione civile non può essere superiore al 60 per cento dell'importo dei contributi o premi non corrisposti entro la scadenza di legge. ..."

Le spese vanno interamente compensate in ragione della difficoltà interpretativa delle norme scrutinate, comprovata anche dai numerosi interventi della Suprema Corte fin qui menzionati

P.Q.M.

a) rigetta il ricorso

c) compensa interamente le spese di giudizio.

Napoli 29.1.2020

il giudice del lavoro
(dr. A. Bonfiglio)

