



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE DI APPELLO DI NAPOLI

sezione controversie di lavoro e di previdenza ed assistenza
composta dai magistrati:

Dott. Vincenza Totaro

Presidente rel.

Dott. Anna Rita Motti

Consigliere

Dott. Nunzia Tesone

Consigliere

riunita in camera di consiglio ha pronunciato in grado di appello
all'udienza del 14.11.2022 la seguente

SENTENZA

nella causa iscritta al n° 1995/2020 R.G. sez. lav.

TRA

I.N.P.S.- ISTITUTO NAZIONALE DELLA PREVIDENZA
SOCIALE, in persona del legale rappr.p.t.

rappr. e dif. dall'Avv. L. Cuzzupoli, come da procura in atti

APPELLANTE

E

IOVINO ALFONSO

rappr. e dif. dall'Avv. F. Marino, come da procura in atti

APPELLATO

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso depositato, in data 14.4.2016 presso il Tribunale di S. Maria C.V. – sezione lavoro Iovino Alfonso, premesso di essere avvocato iscritto all'Ordine Forense del Tribunale di Santa Maria Capua Vetere dal 2008, propose opposizione avverso l'avviso bonario di accertamento INPS, nota racc.ar. n. 65032484371-2 (notificato in data 30.06.2015) in ordine ai contributi dovuti per l'anno 2009 alla Gestione Separata di cui all' art. 2, comma 26, della legge n. 335/1995 e relativo al pagamento della somma di € 3.392,90 per contributi e per sanzioni, calcolate ai sensi dell'art. 116, comma 8, lett. b) della legge n. 388/2000.

Si costituì l'INPS che, con varie argomentazioni, chiese il rigetto del ricorso.

Il Giudice di prime cure con sentenza del 14.9.2020 accolse l'opposizione e dichiarò non dovuto l'importo richiesto dall'Inps a titolo di contributi gestione separata per l'anno 2009, con l'avviso di iscrizione del 11.06.2015, per intervenuta prescrizione del credito, rigettando per il resto l'opposizione.

Con ricorso depositato presso questa Corte in data 17.9.2020 l'INPS proponeva gravame avverso tale sentenza. In particolare evidenziava che, diversamente da quanto valutato dal Giudice di prime cure, nel caso di specie non era maturata la prescrizione atteso che il D.P.C.M. 10 giugno 2010 aveva differito i termini di effettuazione dei versamenti dovuti dai “soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati elaborati gli studi di settore”, già fissato per il 16.06.2010, sino al 6.07.2010, senza alcuna maggiorazione e dal 7.7.2010 al 5.10.2010 con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo; e che tale proroga doveva operare anche nel caso di specie.

La parte appellata si costituiva e, con varie argomentazioni, chiedeva il rigetto dell'appello, con conferma dell'impugnata sentenza.

All'odierna udienza di trattazione scritta la Corte ha deciso la causa come da dispositivo.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello è fondato e merita accoglimento per i motivi che saranno di seguito esposti.

Ed invero, come sul punto correttamente osservato dal Giudice di prime cure, la Suprema Corte ha chiarito 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” (Sez. L, Sentenza n. 27950 del 31/10/2018).

La stessa sentenza della Suprema Corte ha, altresì, osservato che la dichiarazione dei redditi rappresenta una mera dichiarazione di scienza e non e' presupposto del credito contributivo, così come non lo e' rispetto all'obbligazione tributaria, in quanto il fatto costitutivo resta la produzione di redditi rilevante ai sensi di legge.

Riguardo, poi, al quadro RR, è intervenuta più volte la Suprema Corte con le pronunzie che di seguito vengono riportate.

In particolare la Cassazione ha espresso, di recente, il principio secondo cui “In tema di sospensione della prescrizione dei contributi dovuti dai professionisti a seguito di iscrizione alla gestione separata di cui all'art. 2, comma 26, della l. n. 335 del 1995, non è configurabile un automatismo tra la mancata compilazione del quadro RR nella dichiarazione dei redditi e l'occultamento doloso del debito contributivo, in quanto il relativo accertamento costituisce oggetto di una valutazione rimessa al giudice di merito, censurabile in cassazione nei ristretti limiti di cui all'art. 360, comma 1, n. 5 c.p.c.”(cfr. Sez. 6 - L, **Ordinanza** n. [37529](#) del 30/11/2021).

In altro precedente della Suprema Corte, in particolare l'ordinanza n. 20570/2019 – che esprime un orientamento diverso da quello precedente relativo alla sentenza n. 7813/2016, cui si rifà la parte appellante - in motivazione è chiarito che “La questione di causa è stata ex professo esaminata nell'arresto di questa Corte, sezione lavoro, 31/10/2018, n.27950; ivi è stato affermato il principio secondo cui la prescrizione dei contributi previdenziali dovuti alla gestione separata decorre dal momento in cui scadono i termini per il pagamento dei predetti contributi e non dalla successiva 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. Il sopraindicato arresto segna il superamento del principio enunciato da questa Corte con ordinanza del 20.4.2016 nr. 7836, ove si era invece ritenuto che nel caso di mancata iscrizione del contribuente alla gestione separata il decorso della prescrizione fosse segnato, ai sensi dell'articolo 2935 cod. civ., dal momento della presentazione della dichiarazione dei redditi. In particolare, nel sopracitato arresto nr.

27950/2018, cui si intende assicurare continuità, si è chiarito che il dies a quo della prescrizione si individua nel momento in cui scadono i termini di pagamento della contribuzione che, a norma dell'articolo 18, comma 4, D.Lgs. 9 luglio 1997 nr. 241, coincidono con i termini previsti per il versamento delle somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi, senza che dalla mancata iscrizione del professionista alla gestione separata possa derivare alcun impedimento giudico all'esercizio del diritto dell'ente previdenziale. Alla dichiarazione dei redditi, quale atto giuridico successivo alla esigibilità del credito, può riconoscersi, piuttosto, effetto interruttivo della prescrizione ma soltanto se ed in quanto dalla stessa risulti il riconoscimento del debito contributivo, con la compilazione dell'apposito quadro. Nella diversa ipotesi di omessa esposizione all'interno della dichiarazione dei redditi degli obblighi contributivi relativi alla gestione separata dell'INPS e connessi al lavoro autonomo (cd. quadro RR del modello di dichiarazione dei redditi) la incompletezza della dichiarazione può rilevare, invece, (non sotto il profilo della interruzione della prescrizione ma) come ipotesi di sospensione della prescrizione per occultamento doloso del debito, secondo una valutazione riservata al Giudice del rinvio, pur in assenza di allegazione nei gradi di merito da parte dell'ente previdenziale, in quanto la eccezione di sospensione della prescrizione costituisce eccezione in senso lato rilevabile d'ufficio (in termini: Cass. sez. lav., sentenza 31 ottobre 2018, n. 2795; ordinanza 07/03/2019, n.6677 richiamata dall'INPS in memoria). Ed ancora la Suprema Corte con recentissima pronuncia, ordinanza Cass sez L. n.11359/2022, ha affermato in motivazione che *“quanto alla invocata sospensione del decorso della prescrizione, deve rilevarsi che l’operatività della causa (di sospensione) di cui all’art. 2941 n. 8 cod. civ. «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» (Cass. Sez. L. 24/07/2018, n. 19640, in conformità ad indirizzo consolidato: ex multis, Cass. Sez. L. 13/10/2014, n. 21567); 5. la sentenza impugnata, a tale riguardo, ha effettuato una valutazione di merito, all’esito della quale ha escluso che la non completa compilazione della dichiarazione dei redditi, quanto al riquadro relativo ai contributi, possa integrare una condotta di doloso occultamento del debito; 6. l’accertamento del dolo integra un giudizio di fatto (Sez. 6-L. 15/03/2021, n. 7254, che richiama anche Cass. Sez. L. 07/03/2019, n. 6677), nella specie, non ritualmente censurato dall’Istituto; il motivo, infatti, non indica, nei termini rigorosi richiesti dal vigente testo dell’art. 360 n. 5 cod. proc. civ., il «fatto storico», non esaminato, che abbia*

costituito oggetto di discussione e che abbia carattere decisivo, secondo gli enunciati di Cass. Sez. U. 07/04/2014, nn. 8053 e 8054, e delle successive pronunce conformi, anche a Sezioni semplici; 7. i rilievi dell'I.N.P.S. criticano il ragionamento decisorio e si fondano, a ben vedere, sull'erroneo presupposto di un «automatismo [...] tra la mancata compilazione del quadro RR nella dichiarazione dei redditi e l'occultamento doloso del debito contributivo» che questa Corte ha, oramai, in più occasioni escluso (di recente, Sez. 6–L. 30/11/2021, n. 37529 e numerose altre ordinanze di questa Sezione).

Orbene, tanto premesso, deve rilevarsi che nel caso di specie l'INPS oltre ad aver dedotto la mancata compilazione del quadro RR nella dichiarazione dei redditi e dopo aver dedotto che lo Iovino ha svolto attività professionale e ha prodotto redditi, null'altro ha dedotto e provato specificamente.

In considerazione, quindi, dell'erroneo presupposto dell'automatismo tra la mancata compilazione del suddetto riquadro RR ed il comportamento doloso del contribuente non può ritenersi, nel caso di specie, in assenza di altre circostanze, che la causa di sospensione della prescrizione sia operante.

In particolare non è invocabile l'effetto sospensivo prodotto dalla presentazione della dichiarazione dei redditi ed il c.d. dolo dell'occultamento perché vi è un distinguo fondamentale tra l'ipotesi di omessa compilazione del solo quadro RR del modello relativo ai contributi versati e quella di omessa compilazione, altresì, del quadro relativo ai redditi da lavoro autonomo derivante dall'esercizio abituale di arti o professioni. Deve, infatti, escludersi che nella prima ipotesi ricorra il dolo dell'occultamento del debito, proprio in considerazione del fatto che il presupposto costitutivo del debito contributivo - ovverosia la produzione di un reddito derivante dall'esercizio di attività di lavoro autonomo e non assoggettato ad altre forme di contribuzione – non è occultato, ma al contrario è oggetto esplicito della dichiarazione dei redditi. E' irragionevole, allora, pensare che l'omessa compilazione del quadro all'uopo destinato – in presenza della contestuale confessione del reddito, dichiarato nell'apposito quadro della medesima dichiarazione – possa integrare doloso occultamento del debito contributivo. All'opposto, la circostanza dell'aver dichiarato il reddito costituisce elemento idoneo a far escludere, in radice, che si possa configurare nel dichiarante l'intenzione di occultare il debito che dallo stesso deriva e rende, invece, palese la buona fede del contribuente, ignaro degli effetti, in termini contributivi, conseguenti alla produzione di tale reddito. Diversa, invece, l'ipotesi in cui il contribuente non solo abbia omesso la

compilazione del quadro, ma abbia più a monte occultato il presupposto della predetta obbligazione contributiva, omettendo la compilazione del quadro dedicato ai redditi da lavoro autonomo; infatti, siffatta omissione potrebbe configurarsi come dolosa, laddove preordinata all'evasione contributiva.

Venendo, ora, alla questione – oggetto di appello – di decorrenza della prescrizione collegata alla questione del D.P.C.M. 10 giugno 2010 - che ha differito i termini di effettuazione dei versamenti dovuti dai “soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati elaborati gli studi di settore” - deve rilevarsi che di recente è intervenuta più volte la Suprema Corte, che ormai ha consolidato il suo orientamento in questi termini.

In particolare ha affermato che “Quanto ai termini per il versamento delle somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi, cui sono ancorati anche i termini per il pagamento dei contributi, riveste importanza essenziale l'art. 12, comma 5, del menzionato d.lgs. n. 241 del 1997. La disposizione citata demanda a un decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri la possibilità di modificare i termini riguardanti gli adempimenti dei contribuenti relativi a imposte e contributi dovuti in base allo stesso decreto, tenendo conto delle esigenze generali dei contribuenti, dei sostituti e dei responsabili d'imposta o delle esigenze organizzative dell'amministrazione. Il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri rinviene dunque un inequivocabile fondamento normativo nella fonte primaria che ne autorizza l'intervento e si configura come un atto di natura regolamentare, in quanto 5 concorre ad attuare e a integrare le previsioni del d.lgs. n. 241 del 1997 (sentenza n. 17970 del 2022, cit., punto 18; di recente, sempre in ordine ai d.p.c.m. in esame, Cass., sez. lav., 3 agosto 2022, n. 24047, punto 23, e Cass., sez. VI-L, 15 luglio 2022, n. 22336, e 11 luglio 2022, n. 21816). Quanto ai contributi relativi all'anno 2009, viene in rilievo il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 10 giugno 2010, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n.141 del 19 giugno 2010. L'art. 1, comma 1, del d.p.c.m. così stabilisce: «I contribuenti tenuti ai versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e da quelle in materia di imposta regionale sulle attività produttive entro il 16 giugno 2010, che esercitano attività economiche per le quali sono stati elaborati gli studi di settore di cui all'art. 62-bis del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331 convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito per ciascuno studio di settore dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell'economia e delle finanze, effettuano i predetti versamenti: a) entro il 6 luglio 2010, senza alcuna

maggiorazione; b) dal 7 luglio 2010 al 5 agosto 2010, maggiorando le somme da versare dello 0,40 per cento a titolo di interesse corrispettivo». Si deve avere riguardo al primo termine del 6 luglio 2010, che la fonte regolamentare stabilisce per il pagamento dell'importo dovuto, senza maggiorazioni di sorta: è da tale momento che sorge l'obbligo contributivo e l'INPS può dunque far valere i propri diritti. Quanto alla latitudine soggettiva del differimento, questa Corte, alla luce dell'univoco dettato letterale della previsione regolamentare, ha chiarito che ne beneficiano tutti i contribuenti, allorché esercitano attività economiche per le quali sono stati elaborati gli studi di settore. Il differimento, dunque, non si applica soltanto a «coloro che, in concreto, alle risultanze di tali studi fossero fiscalmente assoggettati per non aver scelto un diverso regime d'imposizione» (sentenza n. 10273 del 2021, cit.). 6 Pertanto, «ciò che rileva, ai fini di detto differimento, è il dato oggettivo dello svolgimento di un'attività economica riconducibile tra quelle per le quali siano state elaborati studi di settore e non la condizione soggettiva del singolo professionista di effettiva sottoposizione al regime fiscale derivante dall'adesione alle risultanze degli studi medesimi» (Cass., sez. VI-L, 11 agosto 2022, n. 24668; nello stesso senso, fra le molte, Cass., sez. VI-L, 26 luglio 2022, n. 23314 e n. 23309, punto 8, e Cass., sez. VI-L, 15 luglio 2022, n. 22336). (cfr. Cass sez. L. n.28565/2022 in motivazione)

Ed allora, venendo al caso di specie deve rilevarsi che per l'anno 2009, il D.P.C.M. 10 giugno 2010 ha differito i termini di effettuazione dei versamenti dovuti dai “soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati elaborati gli studi di settore” -già fissato per il 16.06.2010- sino al 6.07.2010, senza alcuna maggiorazione e dal 7.7.2010 al 5.10.2010 con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo.

Operando la proroga sopra richiamata – diversamente da quanto valutato dal Giudice di prime cure - al momento in cui è intervenuto il primo atto interruttivo, in data 30.6.2015, la prescrizione quinquennale non era decorsa.

L'appello va, pertanto, accolto e rigettato il ricorso in opposizione presentato in primo grado da Iovino Alfonso.

Considerate le complessità interpretative della normativa applicabile al caso di specie, come confermato dai recenti interventi della Suprema Corte, le spese del doppio grado di giudizio vanno compensate tra le parti.

P.Q.M.

La Corte così provvede:

- In accoglimento dell'appello, ed in riforma dell'impugnata sentenza, rigetta la domanda presentata in primo grado da Iovino Alfonso.
- Compensa tra le parti le spese del doppio grado di giudizio.

Napoli 14.11.2022

Il Presidente est.
Dott.ssa Vincenza Totaro