



**REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
CORTE D'APPELLO DI GENOVA
SEZIONE LAVORO**

La Corte in persona dei Magistrati
Dott. Giuliana Melandri Presidente estensore
Dott. Paolo Viarengo Consigliere
Dott. Maria Grazia Cassia Consigliere
ha pronunciato la seguente

S E N T E N Z A

nella causa Rg. 123/2023 promossa da:

INPS - ISTITUTO NAZIONALE DELLA PREVIDENZA SOCIALE (CF : 80078750587)
elettivamente domiciliato in PIAZZA DELLA VITTORIA, 6 R 16121 GENOVA
presso l' Ufficio legale della sua sede provinciale, rappresentato e difeso
dall'Avv. Cinzia Lolli (c.f. LLLCNZ58H41H822L – pec
avv.cinzia.lolli@postacert.inps.gov.it) per procura generale alle liti del
23.1.2023, a rogito del Dott. Roberto Fantini , Notaio in Fiumicino, Rep.37590

appellante

C O N T R O

ELENA BRIATA (CF: BRTLNE85E56D969O)
rappresentata e difesa, in forza di mandato unito al ricorso introduttivo il
giudizio di primo grado, dall'avv. Pierpaolo Casalegno (CF CSLPPL59E23D969R)
PEC pierpaolo.casalegno@ordineavvgenova.it ed elettivamente domiciliata
presso il suo studio in Genova C.so Andrea Podestà 11/8

appellata

CONCLUSIONI DELLE PARTI:

Per l' appellante:

“Voglia l'ecc.ma Corte d'Appello, in riforma dell'impugnata sentenza, respingere ogni domanda formulata ex adverso perché infondata in fatto e diritto, confermando la legittimità dell'iscrizione della dott.ssa Briata alla Gestione separata per l'anno 2013 e la debenza della relativa contribuzione, quantificata nella somma di euro 4.234,32 a titolo di contributi e la somma di euro 2.985,79 a titolo di sanzioni, oltre le ulteriori somme ed accessori dovuti per legge .

Vinte le spese di entrambi i gradi del giudizio. ”

Per l' appellata :

“Piaccia all'Ecc.ma Corte di Appello, contrariis reiectis, respingere l'appello avversario perché invalido, inammissibile, nullo e, in ogni caso, infondato in fatto ed in diritto. Con vittoria di spese e compensi di entrambi i gradi di giudizio”.

ESPOSIZIONE DEI FATTI DI CAUSA E DEI MOTIVI DELLA DECISIONE

1. L' INPS ha appellato la sentenza del Tribunale di Genova che, in accoglimento del ricorso della dott.ssa Elena BRIATA, ha annullato l' avviso di addebito n. 68969196878-5 emesso da INPS in data 10 giugno 2019 avente ad oggetto il pagamento alla Gestione Separata di €. 4.234,32 a titolo di contribuzione ed €. 2.985,79 a titolo di sanzioni per l' anno 2013, in cui la stessa aveva conseguito redditi da lavoro autonomo quale commercialista tirocinante.

2. Il Tribunale ha infatti aderito alla tesi della opponente, secondo cui la stessa si era regolarmente pre-iscritta, quale Dottore Commercialista, alla Cassa Nazionale di previdenza e Assistenza dei Dottori Commercialisti nel periodo del tirocinio obbligatorio (anni dal 1/01/2010 al 31/12/2013); secondo il giudice tale pre-iscrizione, essendo alternativa e non cumulativa rispetto all'iscrizione ad altro ente di previdenza, escludeva la possibilità di iscriversi alla Gestione Separata INPS. Nella fattispecie in esame, infatti, non operavano i principi elaborati dalla giurisprudenza sull'assoggettamento a contribuzione INPS dei liberi professionisti in applicazione del disposto di cui all' art. 2, comma 26, della legge n. 335/1995 così come autenticamente interpretato dall'art. 18, comma 12, del d.l. n. 98/2011 convertito in legge n. 11/2011, posto

che la stessa aveva versato alla propria Cassa di categoria i contributi soggettivi (e non solo quelli integrativi) idonei a costituire la propria posizione contributiva, come da ultimo confermato dalla Corte Costituzionale con sentenza n. 104/2022. Più specificamente, ad avviso del giudicante, vi erano chiari elementi per ritenere la natura soggettiva di tale contributo, in quanto lo stesso non risultava riaddebitabile ai clienti e, pertanto, contribuiva alla determinazione del reddito del professionista nonché alla determinazione della anzianità contributiva aumentando il montante dei contributi utili ai fini della pensione futura una volta il tirocinante abbia ultimato il suo percorso iniziale, accedendo definitivamente alla professione con il titolo di Dottore Commercialista (cfr. artt 2, 7 e 10 del Regolamento in atti anche a spiegazione dei meccanismi di computo).

Le spese di lite sono state integralmente compensate tra le parti, essendo intervenuta la predetta sentenza in corso di causa.

3 I Motivi di appello:

3.1. La decisione impugnata, ad avviso di INPS, era anzitutto censurabile nella parte in cui aveva escluso l'insorgenza dell'obbligo di iscrizione alla Gestione Separata per il 2013, nonostante in quell'anno la dott.ssa Briata (titolare dell'apposita Partita IVA) avesse prodotto dei redditi professionali in qualità di lavoratore autonomo dichiarati ai fini fiscali nel quadro LM del Mod. Unico della dichiarazione dei redditi per un totale complessivo di 15.600,00.

Il Tribunale aveva ritenuto che vi erano chiari elementi per ritenere la natura soggettiva del contributo versato alla Cassa dei Dottori Commercialisti, in quanto, come incontestato e risultante dalla regolamentazione in atti, lo stesso non risultava riaddebitabile ai clienti e, pertanto, contribuiva alla determinazione della anzianità contributiva, aumentando il montante dei contributi utili ai fini della pensione futura una volta il tirocinante avesse ultimato il suo percorso iniziale, accedendo definitivamente alla professione con il titolo di Dottore Commercialista.

Secondo l' INPS, tale ragionamento non era corretto.

Il giudice non aveva tenuto conto del fatto che il legislatore, con la creazione della gestione separata, aveva inteso estendere la copertura assicurativa nell'ambito della cd. politica di universalizzazione delle tutele, la caratteristica precipua della norma, come si poteva evincere dal testo, consisteva nell'aver assoggettato ad assicurazione non più determinate categorie di lavoratori, ma il tipo di reddito da lavoro autonomo.

Nella fattispecie in esame, ci si trovava di fronte a redditi di rilevante entità conseguiti da una tirocinante, la cui figura era disciplinata dal codice

deontologico del 2008 che all' art. 37 prevedeva che *“Il rapporto di tirocinio, considerato come periodo di apprendimento professionale, è per sua natura gratuito. Tuttavia il professionista non mancherà di attribuire al praticante somme, a titolo di borsa di studio, per favorire ed incentivare l'assiduità e l'impegno nell'attività svolta”*. Il Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della ricerca, con Decreto n. 143 del 7 agosto 2009 – in vigore dal 31 ottobre 2009- aveva stabilito, all'art. 1, comma 6, che *“il rapporto di tirocinio non istituisce alcun obbligo di natura economica tra le parti. Il professionista può riconoscere al tirocinante una borsa di studio”*. Tali disposizioni – ad avviso di INPS - valorizzavano l'aspetto formativo del rapporto di tirocinio e individuavano una forma di trattamento economico (la borsa di studio) sgravato da qualsiasi obbligo previdenziale ed assistenziale in capo al professionista-dominus.

3.2. L'INPS ha poi evidenziato come la Cassa dei Dottori Commercialisti avesse riservato ai tirocinanti l'istituto della pre-iscrizione, che consentiva di ottenere una copertura previdenziale antecedente all'iscrizione all'Albo e quindi alla Cassa a seguito dell'abilitazione all'esercizio della professione, con l'obbligo di versamento di un contributo fisso annuale sganciato dal reddito. Tale pre-iscrizione per i tirocinanti era facoltativa e suscettibile di rimborso e quindi inidonea, ad avviso di INPS, a costituire una vera e propria posizione assicurativa.

A ciò aggiungeva che non era affatto chiaro da quale attività derivasse il reddito dichiarato in qualità di lavoro autonomo dalla dott.ssa Briata nella propria dichiarazione dei redditi, posto che il rapporto di tirocinio non era connotato da autonomia. Se il tirocinante svolgeva attività professionale e autonoma (ad es. una semplice consulenza generica a terzi), come accaduto nella fattispecie in esame, il reddito conseguito per tale attività autonoma doveva essere assoggettato alla gestione separata. Pertanto, anche se il compenso erogato dal commercialista “dominus” al tirocinante a titolo di borsa di studio per l'attività di praticantato poteva ritenersi effettivamente escluso dall'obbligo contributivo della Gestione separata, nel caso di ulteriore compenso per la concomitante attività svolta a favore del dominus o di terzi, tale reddito doveva essere assoggettato alla forma assicurativa obbligatoria correlata al rapporto giuridico instaurato tra le parti (al fondo lavoratori dipendenti nel caso di lavoro subordinato, alla Gestione separata se si tratta di attività autonoma).

3.3. Conclusivamente, ad avviso di INPS, posto che la dott.ssa Briata aveva dichiarato di aver prodotto nell'anno 2013 un reddito da lavoro autonomo di

euro 15.600,00 che non poteva essere ricondotto all'attività svolta come tirocinante per i motivi sopra esposti e cioè per mancanza di autonomia di quest' ultima attività, tale reddito doveva essere assoggettato alla contribuzione presso la Gestione Separata.

La circostanza poi che il reddito dichiarato per tale annualità fosse ben superiore ai 5.000,00 euro, escludeva la necessità di accertare in concreto il requisito dell'abitudine, come affermato di recente dalla S.C. con le sentenze n. 7228/2021 e 11006/2021 di cui ha riportato i principi di diritto.

Risultava quindi evidente l'errore commesso dal Tribunale, posto che l'intento del legislatore era quello di assoggettare alla Gestione separata i redditi conseguiti da un lavoratore svolgente attività di lavoro autonomo in modo abituale, quale l' attività svolta nel 2013 dalla Dott.ssa BRIATA che, avendo di gran lunga superato la soglia di euro 5.000,00, non poteva certamente considerarsi un lavoratore occasionale, tanto era vero che nei successivi anni 2014 e 2015 aveva regolarmente versato la contribuzione a tale gestione.

3.4. Concludeva quindi come in epigrafe.

4. Si è costituita in giudizio la dott.ssa Briata contestando l' appello e chiedendone il rigetto per inammissibilità ed infondatezza.

4.1. Anzitutto eccepiva la novità delle argomentazioni sostenute dall' INPS in appello, posto che sia in sede amministrativa che in primo grado l' INPS aveva sostenuto che i contributi versati dalla tirocinante, quale pre-iscritta, alla Cassa dei Dottori Commercialisti non fossero utili per il conseguimento della pensione. In appello era stata invece proposta una nuova ed inammissibile linea difensiva, consistente nella distinzione tra attività di praticantato remunerata con la borsa di studio (non assoggettata ad alcuna imposizione contributiva) e attività professionale autonoma i cui redditi andavano assoggettati alla Gestione Separata INPS.

Tale ricostruzione, oltre ad essere nuova ed inammissibile, doveva ritenersi infondata in quanto la pre-iscrizione alla Cassa Professionale nel periodo di praticantato escludeva in radice la possibilità di iscriversi alla Gestione Separata in applicazione del divieto della doppia iscrizione; era pur vero che successivamente, negli anni 2014 e 2015, si era iscritta alla Gestione Separata, ma ciò dipendeva dal fatto che nel 2013 aveva terminato il periodo di tirocinio e quindi di pre-iscrizione alla Cassa.

4.2. Chiedeva infine la riforma della sentenza in punto spese che erano state erroneamente compensate dal giudice in violazione del principio della soccombenza.

5. La causa, trattata per iscritto ex art. 127 ter, viene decisa come segue:

5.1. Va anzitutto rigettata l'eccezione di inammissibilità dell'appello per novità delle deduzioni. Ed infatti, anche in appello l'INPS ha continuato a sostenere che la contribuzione versata alla Cassa nell'anno 2013 non fosse utile al conseguimento della pensione, in quanto conseguente ad una preiscrizione facoltativa e che consentiva la restituzione dei contributi versati. La linea difensiva è stata dunque sempre la stessa e cioè quella di ritenere che i contributi versati, tra l'altro in misura fissa e scollegati al reddito, non avessero natura soggettiva e cioè non potessero confluire nel montante individuale ai fini della futura costituzione della pensione, come sostenuto dal Tribunale.

5.2. Trattasi, nella fattispecie in esame, di una tesi fondata, alla luce del sistema delineato dall'art. 20bis del Regolamento della Cassa vigente all'epoca dei fatti di causa che disciplinava l'istituto della preiscrizione alla Cassa dei tirocinanti.

La questione è infatti quella di verificare se la contribuzione versata dalla Dott.ssa BRIATA alla Cassa professionale nel periodo di preiscrizione sia stata o meno utile per il conseguimento della futura pensione.

Tale è stato infatti l'approdo della giurisprudenza della Corte di Cassazione secondo cui l'obbligo di iscrizione alla Gestione Separata sancito dall'art. 2, comma 26, l. n. 335/1995, così come autenticamente interpretato dall'art. 18, comma 12, d.l. n. 98/2011 (conv. con l. n. 111/2011), è genericamente rivolto a chiunque percepisca un reddito derivante dall'esercizio abituale (ancorché non esclusivo) ed anche occasionale (oltre la soglia monetaria indicata nell'art. 44, comma 2, d.l. n. 269/2003, conv. con l. n. 326/2003) di un'attività professionale per la quale è prevista l'iscrizione ad un albo o ad un elenco, tale obbligo venendo meno solo se il reddito prodotto dall'attività professionale predetta è già integralmente oggetto di obbligo assicurativo gestito dalla cassa di riferimento (così, espressamente, Cass. n. 32167 del 2018, in motivazione, cui hanno dato continuità, tra le numerose, Cass. nn. 519 del 2019, 317 e 1827 del 2020, 477 e 478 del 2021).

Nella fattispecie in esame, in effetti, la questione non è di facile soluzione, posto che la contribuzione versata dal praticante aspirante Dottore Commercialista può essere utile o meno ai fini pensionistici a seconda dei casi.

Soccorre al riguardo la peculiare disciplina contenuta nell'art. 20 bis del Regolamento in vigore sino al 31/12/2016 (v. allegato 6) che testualmente recita:

La pre-iscrizione per i tirocinanti

1. *I soggetti che dal 1/1/2004 svolgano o abbiano svolto il periodo di tirocinio professionale di cui all'art. 1, c. 1, L. 17/2/1992 n. 206 – di modifica dell'art. 2 del DPR 1067/1953 – nonché in base alle successive integrazioni e modificazioni, possono presentare alla Cassa apposita domanda di “pre-iscrizione” entro il termine massimo di 5 anni decorrente dalla data di iscrizione al Registro dei praticanti.*

2. *Possono ottenere la pre-iscrizione alla Cassa tutti coloro che non siano iscritti per la stessa attività ad altro Ente di previdenza obbligatoria, anche se per il periodo di tirocinio percepiscono una borsa di studio.*

3. *La pre-iscrizione può decorrere, a scelta dell'interessato:*

a) dal 1° gennaio dell'anno di inizio del tirocinio;

b) dal 1° gennaio di uno degli anni di tirocinio successivi al primo.

4. *La pre-iscrizione cessa su richiesta dell'interessato con effetto:*

- dal 31 dicembre dell'anno della richiesta stessa;

- dal 31 dicembre dell'anno precedente la decorrenza dell'iscrizione ordinaria alla Cassa;

- comunque dal termine del triennio utile ai fini dell'iscrizione all'Albo professionale, successivo alla conclusione del periodo di tirocinio.

5. *La pre-iscrizione comporta il versamento obbligatorio di una contribuzione fissa annualmente dovuta scelta dal praticante, anno per anno, pari alternativamente a: - € 500,00; - € 1.000,00; - € 2.000,00.*

(...)

6. *La contribuzione versata negli anni di pre-iscrizione concorre esclusivamente alla formazione di annualità di iscrizione utili a tutti gli effetti ai fini previdenziali e confluisce nel montante individuale di cui all'art. 10, c. 1, del presente Regolamento – con effetto dalla data di ciascun versamento e con rivalutazione ai sensi dell'art. 10, c. 2 del presente Regolamento – soltanto nel caso in cui, entro il secondo anno successivo al termine della preiscrizione, il soggetto presenti domanda di iscrizione ordinaria alla Cassa ai sensi dell'art. 22 L. 21/86. Nel periodo di pre-iscrizione i contributi versati sono accreditati provvisoriamente sulla posizione individuale ai sensi dell'art. 4, lett. b) del presente Regolamento. Qualora non intervenga ordinaria iscrizione alla Cassa, ai sensi dell'art. 22 L. 21/86, la contribuzione di preiscrizione sarà restituita all'interessato o ai suoi aventi causa, su richiesta, ai sensi medesimo art. 4, lettera b) del presente Regolamento. (...).*

Trattasi quindi di una peculiare forma di iscrizione temporanea in cui i contributi vengono accreditati provvisoriamente sulla posizione individuale

del tirocinante, che potrà poi avvalersene in via definitiva ai fini pensionistici **solo** se, entro un termine perentorio (due anni dal termine della pre-iscrizione), intervenga la ordinaria iscrizione alla Cassa; e ciò potrà avvenire quando, ottenuta l'abilitazione all'esercizio della professione, il Dottore Commercialista si iscrive all'ALBO professionale.

Nella fattispecie in esame, è pacifico in causa che la dott.ssa Briata, attualmente Dottore Commercialista, sia stata pre-iscritta alla Cassa Nazionale di previdenza e Assistenza dei Dottori Commercialisti per l'intera durata dei tre anni previsti dal comma 4 del sopra citato art. 20bis e cioè dal 1/01/2010 al 31/12/2013, come risulta dalla certificazione dei versamenti (Allegato 5).

In quegli anni la praticante ha versato il contributo minimo fisso di poco superiore a €. 500. Tuttavia, terminata la durata massima della pre-iscrizione, la stessa, per i successivi anni 2014 e 2015, si è iscritta alla Gestione separata INPS ed ha versato i contributi a tale Gestione; ciò in quanto, presumibilmente, non aveva ottenuto l'abilitazione all'esercizio della professione di Dottore Commercialista.

Non risulta agli atti in quale anno la dott.ssa Briata si sia iscritta alla Cassa in via ordinaria, ma ciò è avvenuto sicuramente in epoca successiva al biennio previsto dal comma 6 del predetto articolo, essendo stata iscritta per due anni alla Gestione Separata dell'INPS.

Pertanto, in forza del comma 6 dell'art. 20bis cit., i contributi versati dalla tirocinante dal 2010 al 2013, provvisoriamente accreditati nel monte contributivo della stessa, non sono diventati utili per il conseguimento della pensione, tanto è vero che la norma sopra richiamata prevede che in tal caso l'interessato possa chiederne la restituzione.

Pare quindi evidente che, nella fattispecie in esame, il reddito professionale realizzato dalla tirocinante nell'anno 2013 (debitamente inserito nell'apposito riquadro della dichiarazione dei redditi) sia rimasto totalmente scoperto da contribuzione, avendo la stessa versato contributi che non si sono rivelati utili ai fini previdenziali (e suscettibili pertanto di restituzione). Ciò in quanto - lo si ribadisce - non si è realizzata la condizione sopra prevista (iscrizione ordinaria alla Cassa entro il secondo anno successivo alla fine della pre-iscrizione) imposta dall'art. 20bis del regolamento per consolidare in via definitiva l'accredito contributivo provvisoriamente effettuato sulla posizione individuale della pre-iscritta.

Tale scoperta contributiva fa sì che debba intervenire la protezione universalistica della Gestione Separata, introdotta dal legislatore (art. 2, c. 26, della legge 8 agosto 1995 così come interpretata dall'art. 18, c. 12, della legge

6 luglio 2011, n. 111) per evitare l'evasione ed assicurare a tutti i lavoratori autonomi una adeguata tutela previdenziale.

E' pur vero che durante il triennio di pre-iscrizione alla Cassa la Dott.ssa Briata non poteva ancora sapere se i contributi versati potessero essere utilizzati ai fini pensionistici, né avrebbe potuto effettuare una doppia iscrizione, essendo ciò precluso dal predetto regolamento; tuttavia si è trattata di una libera scelta della tirocinante che, pur conoscendo il peculiare meccanismo della pre-iscrizione, ha accettato il rischio di non vedersi accreditare la contribuzione versata, in caso di mancata iscrizione ordinaria alla Cassa entro il secondo anno successivo alla fine del praticantato, come accaduto nella fattispecie in esame. Il sistema tuttavia mantiene una sua coerenza laddove il regolamento prevede che, in caso di inutilità della contribuzione versata, la stessa possa essere richiesta in restituzione. In altri termini, una volta verificata la mancata realizzazione della condizione prevista per il consolidamento definitivo della contribuzione, la dott.ssa Briata avrebbe dovuto richiedere indietro i contributi versati alla Cassa e regolarizzare la propria posizione mediante iscrizione alla Gestione Separata INPS per l' anno 2013 in cui ha prodotto un reddito superiore alla soglia monetaria indicata nell'art.44, comma 2, d.l. n. 269/2003, conv. con l. n. 326/2003.

Deve quindi ritenersi dovuta la contribuzione di cui all'avviso di addebito opposto.

La peculiarità della disciplina prevista dal sopra richiamato Regolamento, che ha esposto i pre-iscritti al rischio di versare una contribuzione non utile ai fini pensionistici con le conseguenze di una imposizione contributiva e sanzionatoria ben più onerosa, giustifica l'integrale compensazione delle spese di lite sostenute dalle parti in entrambi i gradi di giudizio.

P.Q.M.

La Corte, in riforma dell' impugnata sentenza, respinge il ricorso della Dott.ssa Briata in opposizione all' avviso di addebito n. 68969196878-5 emesso da INPS in data 10 giugno 2019.

Compensa integralmente le spese di lite in entrambi i gradi.

Così deciso in Genova, nella camera di consiglio tenutasi in data 16/01/2024

Il Presidente estensore (Dott. Giuliana Melandri)