



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.ssa Raffaella Genovese Presidente

dott. Sebastiano Napolitano Consigliere

dott. Arturo Avolio Consigliere relatore

riunita in camera di consiglio il 13 gennaio 2024 ha pronunciato in grado di appello

SENTENZA

nella causa civile iscritta al n. 2423/2023 (cui è riunito r.g. 2892/2023) del Ruolo Generale Sezione Lavoro, vertente

TRA

INPS, *in persona del legale rappresentante, rappresentato e difeso dagli avv.ti Ida Verrengia, Erminio Capasso, Gianluca Tellone, Mauro Elberti, Itala De Benedictis, Vincenzo di Maio e Luca Cuzzupoli,*

RICORRENTE IN RIASSUNZIONE r.g. 2423/23

E

GOLIA Claudia, *rappresentata e difesa dagli avv.ti Sebastiano Schiavone e Gaetano Irollo,*

RICORRENTE IN RIASSUNZIONE r.g. 2892/23

OGGETTO: rinvio dalla Cassazione – gestione separata avvocati – differimento del termine di prescrizione e studi di settore – illegittimità sanzioni – Corte cost. 104 del 2022.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorsi in appello depositati il 10 ottobre 2023 e il 24 novembre 2023, rispettivamente, l'INPS e Claudia Golia riassumevano, innanzi alla Corte d'Appello di Napoli il giudizio a seguito di sentenza della Corte di cassazione di rimessione al giudice di secondo grado.

Con il ricorso di primo grado la Golia, - professionista iscritto all'Ordine degli Avvocati - aveva proposto opposizione avverso il provvedimento di iscrizione alla gestione separata ex L. 335/1995 per l'anno 2009 comunicato in data 1 luglio 2015.

La sentenza, in particolare, assorbite le altre censure, ha accertato l'illegittimità della iscrizione alla gestione separata.

Avverso detta sentenza ha proposto appello l'Inps con ricorso depositato in data 24 maggio 2017 sostenendo la legittimità dell'iscrizione alla gestione separata. Ha riproposto l'eccezione di mancata maturazione del termine di prescrizione allegando quale causa di sospensione della stessa la mancata compilazione del quadro RR, che la decorrenza andasse comunque individuata nella data della presentazione della dichiarazione dei redditi. Ha, infine, ribadito la legittimità delle sanzioni applicate.

La Corte d'appello, con sentenza n. 1203 del 2021, ha accolto il gravame dell'Inps, ha dichiarato l'obbligo di iscrizione alla Gestione Separata e non prescritto il credito contributivo, ricorrendo una delle ipotesi di sospensione del decorso della prescrizione e, precisamente, quella di cui all'art. 2941 comma 1 n. 8 c.c., perché la mancata compilazione del quadro RR, si configurava come occultamento doloso del debito contributivo, con conferma del regime sanzionatorio applicato dall'Inps secondo il regime dell'evasione.

Avverso tale sentenza, Claudia Golia ha ricorso per cassazione, sostenendo che la mancata compilazione del quadro RR non determinasse la sospensione della prescrizione e non si potesse qualificare come occultamento doloso del debito contributivo.

La Suprema corte con sentenza n. 25861 del 2023 ha accolto il ricorso della contribuente e ha cassato la sentenza rinviando gli atti alla Corte di Appello di Napoli in diversa composizione, affinché provveda ad un nuovo esame della domanda.

In particolare, ha ritenuto che la Corte distrettuale avesse erroneamente configurato un automatismo tra la mancata compilazione del quadro RR nella dichiarazione dei redditi e la fattispecie dell'occultamento doloso del debito contributivo.

L'INPS ha riassunto il processo con ricorso del 10 ottobre 2023. Superata dalla Cassazione la questione della sospensione della prescrizione per la mancata compilazione del quadro RR, l'Istituto ha ribadito che alcuna prescrizione della contribuzione separata anno 2009 sarebbe intervenuta in quanto, comunque, il provvedimento di iscrizione alla gestione separata, atto interruttivo, è stato tempestivamente comunicato in data 1 luglio 2015 allorquando il termine non era ancora maturato alla luce disposto per l'anno 2009 al 06.07.2010 dal DPCM 10.06.2010. Né, ha continuato l'Istituto, potrebbe ritenersi che il differimento non fosse applicabile al caso de quo in quanto l'odierna controricorrente rientrerebbe nel novero dei "contribuenti estranei agli studi di settore, in quanto in regime dei c.d. minimi": giusta la lettera dell'art. 1 comma 1 DPCM cit., infatti, il differimento del termine di pagamento concernerebbe tutti i "contribuenti che esercitano attività economiche per le quali sono stati elaborati studi di settore" e non solo coloro che, in concreto, alle risultanze di tali studi fossero fiscalmente assoggettati per non avere scelto un diverso regime d'imposizione, quale quello dell'art. 1 comma 96 ss. Legge

244/2007".

L'INPS ha, infine, ribadito la legittimità del regime sanzionatorio.

La Golia ha, anch'essa, riassunto il processo con ricorso del 24 novembre 2023.

In particolare, dopo aver ripercorso l'iter processuale, ha chiesto di accertare la intervenuta prescrizione del credito contributivo e l'illegittimità delle sanzioni alla luce della sentenza della Corte costituzionale n. 104 del 2022.

Con memorie del 5 marzo 2024, depositate nel giudizio recante r.g. 2423 del 2023 la Golia si è opposta alle deduzioni dell'INPS e ha eccepito che, già in occasione dell'appello avverso la sentenza

di primo grado, l'Istituto non avrebbe mai proposto gravame, nemmeno condizionato, rispetto a quanto dedotto dalla ricorrente; né avrebbe mai formulato ricorso per cassazione incidentale (anche eventualmente condizionato) preferendo solo depositare, nel giudizio di legittimità, procura per stare in giudizio, senza spiegare difese scritte.

L'INPS, con memorie del 15 aprile 2024, depositate nel giudizio recante r.g. 2892 del 2023, si è opposto alle deduzioni della Golia. In punto di sanzioni ha allegato che, alla luce della citata pronuncia della Corte costituzionale, ha provveduto a sospendere le sanzioni applicate *“in attesa che i programmi informatici dell'Istituto consentano di procedere allo sgravio delle stesse”*.

All'odierna udienza, riuniti i due giudizi, la Corte ha deciso la causa con trattazione scritta come da dispositivo in atti.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Nel presente giudizio, deve trovare applicazione il principio secondo il quale, nel giudizio di rinvio, configurato dall'art. 394 cpc in termini di giudizio ad istruzione sostanzialmente chiusa, è preclusa la formulazione di nuove conclusioni e, quindi, la proposizione di nuove domande o eccezioni e la richiesta di nuove prove.

Nel giudizio di rinvio le parti conservano la medesima posizione processuale che avevano nel procedimento in cui fu pronunciata la sentenza cassata, nondimeno il suo ambito è circoscritto ex lege e deve svolgersi entro i limiti segnati dalla sentenza di annullamento e non si può estendere a questioni che, pur non esaminate specificamente, in quanto non poste dalle parti o non rilevate d'ufficio, costituiscono il presupposto logico - giuridico della sentenza stessa, formando oggetto di giudicato implicito ed interno, poiché il loro riesame verrebbe a porre nel nulla o a limitare gli effetti della sentenza di cassazione, in contrasto col principio della loro intangibilità.

E', dunque, inibito alle parti formulare conclusioni diverse dalle precedenti o che non siano conseguenti alla cassazione, così come non sono modificabili i termini oggettivi della controversia espressi o impliciti nella sentenza di annullamento; e tale preclusione investe non solo le questioni espressamente dedotte o che avrebbero potuto essere dedotte dalle parti, ma anche le questioni di diritto rilevabili d'ufficio, ove esse tendano a porre nel nulla od a limitare gli effetti intangibili della sentenza di cassazione e l'operatività del principio di diritto, che in essa viene enunciato non in via astratta, ma agli effetti della decisione finale della causa (cfr. per tutti i principi consolidati in materia cfr.: Cass. N.5673/2021, Cass. N° 26200/2014, 20535/2014. 12633/2014,n° 13824/2010, n° 327/2010, Cass, civ., sez. 2^a, sent. 23 maggio 1996, n. 4748; cass. civ. sez. L., sent. 27 dicembre 1991, n. 13957).

È appena il caso di aggiungere che – come precisato dalla Suprema Corte ex multis Cass. 31.5.2021 n. 15143; Cass, 20.4.2017 n. 10009 - nel giudizio di rinvio conseguente alla cassazione della decisione nel merito, la sentenza del primo giudice, nelle parti non coperte dal giudicato, non rivive per effetto della cassazione con rinvio della sentenza di appello; il giudizio di rinvio (c.d. in senso proprio o prosecutorio) conseguente alla cassazione della pronuncia di secondo grado per motivi di merito, infatti, non costituisce la prosecuzione della pregressa fase di merito e non è destinato a confermare o riformare la sentenza di primo grado, ma integra una nuova ed autonoma fase che, pur soggetta per ragioni di rito alla disciplina riguardante il corrispondente procedimento di primo o secondo grado, ha natura rescissoria (ovviamente nei limiti posti dalla pronuncia rescindente), ed è funzionale alla emanazione di una sentenza che, senza sostituirsi ad alcuna precedente pronuncia, riformandola o modificandola, statuisce direttamente sulle domande proposte dalle parti.

Ne consegue che il giudice del rinvio, per quanto tenuto ad uniformarsi al principio di diritto enunciato dalla Corte per le questioni già decise, per gli aspetti della controversia rimasti impregiudicati o non definiti nelle precorse fasi del giudizio -ad esempio perché ritenuti assorbiti dalla pronuncia poi annullata- deve esaminare "ex novo" il fatto della lite e pronunciarsi su tutte le eccezioni sollevate e pretermesse nei precedenti stati processuali, senza che rilevi, sub specie di rinuncia o abbandono delle richieste già specificamente rassegnate od acquisite al giudizio, neppure l'eventuale contumacia della parte interessata (Cfr. Cass. 30.11.2015 n. 24336).

Essendo questi i principi generali che regolamentano il giudizio di rinvio, ed in concreto il presente giudizio, deve essere ora evidenziato il percorso argomentativo della Cassazione ed enunciato il principio guida espresso dalla Suprema Corte con la sentenza rescindente.

In particolare, la Corte si è limitata a ritenere che il giudice di secondo grado avesse erroneamente configurato un automatismo tra la mancata compilazione del quadro RR nella dichiarazione dei redditi e la fattispecie dell'occultamento doloso del debito contributivo.

La pronuncia, pertanto, escludendo che la circostanza presa in esame potesse aver determinato la sospensione della prescrizione ha rimesso al giudice del rinvio la valutazione ex novo della fondatezza della domanda attorea; con il ricorso in riassunzione la Golia ha limitato la domanda alla eccezione di prescrizione e di illegittimità delle sanzioni dovendo, quindi, questa Corte, verificare se, in assenza della dedotta sospensione, il termine sia o meno maturato e, in caso negativo, se le sanzioni applicate siano o meno legittime.

E' infondata l'eccezione di prescrizione.

Occorre ribadire i principi di diritto espressi in più occasioni dalla Suprema Corte (da ultimo con sentenza del 27 settembre 2023, n. 27499) nell'approfondire la tematica del *dies a quo* della prescrizione dei contributi dovuti alla Gestione separata e nel puntualizzare l'orientamento che correla la decorrenza iniziale della prescrizione alla scadenza del termine per il pagamento dei contributi (Cass., sez. lav., 31 ottobre 2018, n. 27950).

Si è precisato, a tale riguardo, che la prescrizione decorre "*dal momento in cui scadono i termini per il relativo pagamento e non già dalla data di presentazione della dichiarazione dei redditi ad opera del titolare della posizione assicurativa (così, tra le tante, Cass. nn. 27950 del 2018, 19403 del 2019, 1557 del 2020): l'obbligazione contributiva nasce infatti in relazione ad un preciso fatto costitutivo, che è la produzione di un certo reddito da parte del soggetto obbligato, mentre la dichiarazione che costui è tenuto a presentare ai fini fiscali, che è mera dichiarazione di scienza, non è presupposto del credito contributivo, così come non lo è rispetto all'obbligazione tributaria*" (Cass., sez. lav., 19 aprile 2021, n. 10273; in senso conforme, anche Cass., sez. lav., 3 giugno 2022, n. 17970, punto 14). Per quanto il debito contributivo sorga sulla base della produzione di un certo reddito, la prescrizione dell'obbligazione decorre dal momento in cui scadono i relativi termini di pagamento, come dispone il R.D.L. 4 ottobre 1935, n. 1827, art. 55 convertito, con modificazioni, nella L. 6 aprile 1936, n. 1155: i contributi obbligatori si prescrivono "*dal giorno in cui i singoli contributi dovevano essere versati*". I termini di versamento dei contributi sono definiti dal D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, art. 18, comma 4: "*i versamenti a saldo e in acconto dei contributi dovuti agli enti previdenziali da titolari di posizione assicurativa in una delle gestioni amministrate da enti previdenziali sono effettuati entro gli stessi termini previsti per il versamento delle somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi*". Quanto a tali ultimi termini, il menzionato D.Lgs. n. 241 del 1997, art. 12, comma 5, 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 nel D.Lgs. n. 241 del 1997 e concorre ad attuarne e a integrarne le previsioni: a tale decreto si devono riconoscere, pertanto, natura regolamentare e rango di fonte normativa, come la Suprema Corte ha in più occasioni affermato (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).

Tali termini risultano evidenziati dalle circolari Inps e dai vari d.P.C.M. che si sono succeduti nel tempo in subiecta materia, ovvero: 20 giugno 2006 per il saldo 2005 (v. circolare n. 75 del 23.5.2006); 9 luglio 2007 per il saldo 2006 (v. circolare INPS m. 92 del 12.6.2007 e successivo DPCM 14.6.2007); 16 giugno 2008 per il saldo 2007 (v. circolare n. 64 del 5.6.2006); 6 luglio 2009 per il saldo 2008 (v. circolare n. 79 del 5.6.2009 nonché DPCM 4.6.2009); 6 luglio 2010 per il saldo 2009 (v. circolare n. 73 del 14.6.2010 nonché d.P.C.M. 10.6.2010); 16 giugno 2011 slittato al 6.7.2011 per il saldo 2010 senza alcun pagamento aggiuntivo ai sensi dell'art. 1 del D.P.C.M. del 12.5.2011 pubblicato sulla G.U. - serie generale n. 111 del 14.5.2011 (v. circolare n. 84 del 13.6.2011); 18 giugno 2012 slittato al 9.7.2012 per il saldo 2011 senza alcun pagamento aggiuntivo ai sensi dell'art. 1 del D.P.C.M. del 6.6.2012 pubblicato sulla G.U. - serie generale n. 135 del 12.6.2012 (v. circolare n. 90 del 27.6.2012); 13 giugno 2013 slittato al 8 luglio 2013 per il saldo 2012 senza alcun pagamento aggiuntivo ai sensi dell'art. 1 del D.P.C.M. del 13 giugno 2013; 13 giugno 2013 slittato al 8 luglio 2013 per il saldo 2012 senza alcun pagamento aggiuntivo ai sensi dell'art. 1 del D.P.C.M. del 13 giugno 2013; 16 giugno 2014 slittato al 7 luglio 2014 senza alcun pagamento aggiuntivo ai sensi dell'art. 1 del D.P.C.M. del 13 giugno 2014.

Quanto ai contributi relativi all'anno 2009, viene, quindi, 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 citato 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[...]"*.

Quanto alla latitudine soggettiva del differimento, la Corte di cassazione ha chiarito che ne beneficiano tutti i contribuenti, allorché esercitano attività economiche per le quali sono stati elaborati gli studi di settore. A favore di tale interpretazione, milita l'univoco dettato letterale della previsione del decreto, che contraddice la lettura riduttiva propugnata dalla contribuente. 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. 27499 del 2023 e 10273 del 2021, cit.). 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 stati 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) (Cass., sez. lav., 7 novembre 2022, n. 32682).

Sul differimento del termine è costante la giurisprudenza della Suprema Corte. Fra le molte, di recente, Cass., sez. lav., 18 luglio 2023, n. 20948, 5 maggio 2023, n. 11934, e 7 aprile 2023, n. 9584, che, per diversa annualità, valorizza il relativo D.P.C.M. inscindibilmente connesso con la fonte primaria.

Tale decreto, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale, *"nel regolare i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, si riverbera anche sul termine speculare per il pagamento dei contributi"* (Cass., sez. lav., 18 aprile 2023, n. 10286, punto 10 delle "Ragioni della decisione").

Il differimento, sancito dal predetto atto normativo, si applica in termini generali, sul mero presupposto dell'esercizio di un'attività per la quale siano stati elaborati gli studi di settore (ordinanza n. 10286 del 2023, cit., punto 11 delle "Ragioni della decisione"), e non si raccorda al dato della concreta vincolatività delle risultanze di tali studi.

A tale orientamento si deve, in questa sede, dare continuità.

Nel negare ogni rilievo al differimento disposto dal D.P.C.M. 10 giugno 2010, che concorre a definire il "tempo determinato dalla legge" (art. 2934 c.c.) per il compiersi della prescrizione, la tesi della contribuente presta dunque il fianco alle repliche dell'Istituto.

Deve ritenersi, quindi, che le somme pretese non siano prescritte atteso che la comunicazione dell'INPS è stata notificata in data 1° luglio 2017.

Per quanto, invece, riguarda le sanzioni applicate, l'Istituto, con le memorie del 15 aprile 2024, ha riconosciuto la fondatezza della prospettazione della Golia osservando che, alla luce della sentenza della Corte Costituzionale n° 104/2022, *"ha per il momento sospeso in autotutela la debenza delle sanzioni civili in attesa che i programmi informatici dell'Istituto consentano di procedere allo sgravio delle stesse"*. Il Giudice delle leggi, infatti, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 18, comma 12, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98 (Disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria), convertito, con modificazioni, nella legge 15 luglio 2011, n. 111, nella parte in cui non prevede che gli avvocati del libero foro non iscritti alla Cassa di previdenza forense per mancato raggiungimento delle soglie di reddito o di volume di affari di cui all'art. 22 della legge 20 settembre 1980, n. 576 (Riforma del sistema previdenziale forense), tenuti all'obbligo di iscrizione alla Gestione separata costituita presso l'Istituto nazionale della previdenza sociale (INPS), siano esonerati dal pagamento, in favore dell'ente previdenziale, delle sanzioni civili per l'omessa iscrizione con riguardo al periodo anteriore alla sua entrata in vigore.

Del resto, a prescindere dalla questione relativa alla legittimità delle sanzioni applicate in relazione al periodo antecedente al d.l. 98 del 2011, circa la legittimità delle sanzioni, applicate ai sensi dell'art. 116, comma 8, lett. b), della legge n. 388/2000, va osservato che la mera mancata compilazione del quadro RR (relativo agli importi dovuti a titolo di contributi previdenziali sul reddito da lavoro autonomo) configura la fattispecie della omissione - e non già della evasione - contributiva, ricadente nella previsione della lettera a) dell'art. 116, comma 8, della legge n. 388/2000, essendo il credito dell'istituto previdenziale comunque facilmente evincibile dalla documentazione di provenienza dal soggetto obbligato (nella specie, dalla compilazione del quadro CM) - inviata a ente (Agenzia delle Entrate) competente in materia di accertamento e liquidazione dei contributi previdenziali - e dovendo dunque escludersi l'occultamento dell'attività lavorativa e del reddito percepito (v. anche in arg. Cass. 5413/2020; 14410/2019; 27950/2018).

L'assenza di dolo di evasione si desume inoltre anche dal contrasto giurisprudenziale in ordine alla sussistenza dell'obbligo contributivo, solo di recente risolto dalla Corte di Cassazione e tale da

determinare un intervento interpretativo del legislatore. Sicché deve concludersi che il professionista non si sia iscritto alla gestione separata ritenendo erroneamente, ma in buona fede, di non esservi tenuto e non ha occultato il proprio reddito da lavoro autonomo ma lo ha comunicato all'Agenzia delle Entrate.

Sul punto, pertanto, va accolto il ricorso della Golia con la dichiarazione, anche ai fini delle spese di lite, dell'illegittimità delle sanzioni applicate.

Deve, pertanto, essere parzialmente accolto il ricorso di primo grado limitatamente alla dichiarazione di illegittimità delle sanzioni applicate. Va, invece, rigettato per il resto.

Le spese dei tre gradi e di quello di rinvio vanno compensate alla luce del parziale accoglimento del ricorso e dell'incertezza normativa, nonché delle oscillazioni giurisprudenziali e del sopravvenuto intervento della Corte costituzionale.

P.Q.M.

La Corte,

accoglie parzialmente il ricorso di primo grado proposto da Claudia Golia e per l'effetto dichiara l'illegittimità delle sanzioni;

compensa le spese dei tre gradi di giudizio e di quello di rinvio.

Napoli, 13.1.2025

Il Consigliere est.

Dott. Arturo Avolio

Il Presidente

Dott. Raffaella Genovese