

Ai gentili clienti
Loro sedi

Doppia contribuzione del socio di Srl commerciale: ultimi chiarimenti

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che, l'**INPS**, con la **circolare 14.5.2013 n. 78**, ha fornito importanti precisazioni **in merito al regime contributivo applicabile ai soggetti che esercitano**, contemporaneamente: *i) un'attività da cui percepiscano redditi soggetti a contribuzione alla Gestione separata* di cui all'art. 2 co. 26 della L. 335/95; *ii) un'attività imprenditoriale suscettibile di dar luogo, in presenza dei relativi presupposti, all'obbligo di iscrizione alla Gestione commercianti o artigiani*. E' il caso, questo, **dei soci lavoratori di srl commerciali che**, al contempo, sono anche **amministratori della società**. Nello specifico, **viene ribadito che**, qualora un soggetto eserciti due attività di cui una soggetta alla Gestione separata e l'altra iscrivibile alla Gestione IVS, **l'obbligo di contribuzione a tale ultima gestione è collegato alla sussistenza dei requisiti di abitualità dell'apporto conferito e della personalità della prestazione lavorativa**, "da valutarsi in base al tipo di attività ed all'impegno che essa richiede", non assumendo alcuna rilevanza il rispetto del requisito della prevalenza. A titolo esemplificativo, l'Istituto di previdenza **ritiene abituale**: *i) un'attività necessaria all'interno del processo aziendale* anche se non costituisce lo scopo aziendale, quale quella di predisposizione della documentazione necessaria alla vendita; *ii) un attività di vendita di beni on-line*, effettuata con carattere di sistematicità e reiterata nel tempo.

Doppia contribuzione dei soci amministratori e lavoratori: ripasso della disciplina

1. Obbligo di iscrizione alla gestione contributiva commercianti (IVS)

Gli **artigiani e commercianti** sono soggetti all'obbligo di iscrizione alla relativa gestione contributiva previdenziale dell'INPS.

OSSERVA

Nello specifico, per effetto di quanto disposto dall'art. 1, comma 203, Legge n. 662/96, i soggetti esercenti attività commerciali sono obbligati all'iscrizione alla Gestione IVS al ricorrere dei seguenti requisiti:

- a) siano **titolari o gestori in proprio di imprese** che, a prescindere dal numero dei dipendenti, siano organizzate e/o dirette prevalentemente con il lavoro proprio e dei componenti la famiglia, ivi compresi i parenti e gli affini entro il terzo grado, ovvero siano familiari coadiutori preposti al punto di vendita;
- b) abbiano la **piena responsabilità dell'impresa ed assumano tutti gli oneri ed i rischi relativi alla sua gestione**. Tale requisito non è richiesto per i familiari coadiutori preposti al punto di vendita nonché per i soci di società a responsabilità limitata;
- c) **partecipino personalmente al lavoro aziendale** con carattere di abitudine e prevalenza;
- d) **siano in possesso**, ove previsto da leggi o regolamenti, **di licenze o autorizzazioni e/o siano iscritti in albi, registri o ruoli.**"

Peraltro, al comma 208 del citato art. 1 Legge n. 662/96, viene precisato che, qualora i predetti soggetti **esercitino contemporaneamente**, anche in un'unica impresa, **varie attività autonome assoggettabili a diverse forme di assicurazione obbligatoria** per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti, **devono essere iscritti nell'assicurazione prevista per l'attività alla quale gli stessi dedicano personalmente la loro opera professionale in misura prevalente**".

2. Obbligo di iscrizione alla gestione separata INPS

A decorrere dal 1 gennaio 1996, **l'art. 2, comma 26, Legge n. 335/95 ha istituito la c.d. Gestione separata INPS**, ossia l'assicurazione obbligatoria per l'invalidità, vecchiaia e superstiti destinata:

- ai **soggetti che esercitano**, per professione abituale, ancorché non esclusiva, **attività di lavoro autonomo di cui al comma 1 dell'articolo 53 del TUIR**;
- ai **titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa**, di cui al comma 2, lettera a) dell'articolo 49 [ora 50, comma 1, lett. c-bis] TUIR e gli incaricati alla vendita a domicilio".

In caso di svolgimento di una duplice attività lavorativa, l'obbligo contributivo alla gestione separata **sussiste ancorché per l'altra attività sia già prevista una forma di tutela assicurativa**: tale fattispecie non determina, peraltro, una duplicazione della contribuzione in quanto l'obbligo contributivo è parametrato sulla base dei compensi percepiti per ciascuna distinta attività.

OSSERVA

Un lavoratore dipendente per il quale il datore di lavoro corrisponde i relativi contributi previdenziali,

iscritto alla Gestione separata INPS per l'attività di amministratore di una società, corrisponde i relativi contributi sui compensi percepiti per tale ulteriore attività.

La presenza delle due diverse Gestioni previdenziali (commercianti e separata) è stata oggetto di acceso contenzioso, in relazione al quale l'INPS, la dottrina e la giurisprudenza hanno assunto posizioni discordanti. In particolare, la giurisprudenza di legittimità - affermando la valenza generale del criterio di prevalenza di cui al comma 208 - **aveva negato la compatibilità di una pluralità di iscrizioni**, demandando all'INPS l'onere di decidere in merito all'assicurazione riferita all'attività prevalente presso la quale effettuare l'iscrizione (sentenza 5.10.2007, n. 20886). Peraltro, con successiva sentenza della Corte di Cassazione 12.2.2010, n. 3240 si riteneva definitivamente risolta la problematica relativa alla doppia contribuzione, atteso che veniva affermato che:

- **l'individuazione dell'attività** nella quale il soggetto presta prevalentemente la propria attività e l'iscrizione alla relativa Gestione previdenziale, "che sarà l'unica cui il soggetto sarà tenuto", è **demandata all'INPS**;
- **l'iscrizione alla Gestione previdenziale riferita all'attività prevalente determina l'assoggettamento a contribuzione esclusivamente del reddito derivante dalla stessa**, con l'esclusione quindi del reddito prodotto dall'attività "secondaria".

Tuttavia, nonostante il predetto orientamento giurisprudenziale, **l'INPS ha mantenuto la propria linea interpretativa** secondo cui "*in caso di esercizio contemporaneo di 2 attività, di cui una soggetta all'iscrizione alla Gestione separata, e l'altra iscrivibile alla Gestione IVS artigiani e commercianti, non è applicabile il principio di prevalenza, con il conseguente obbligo di iscrizione ad entrambe le gestioni*".

Aderendo alla tesi dell'INPS e ponendosi in contrasto con la posizione assunta dalla Cassazione, **il legislatore** è intervenuto a dirimere la questione con **l'art. 12, comma 11, DL n. 78/2010** precisando che **l'esercizio di un'attività soggetta all'obbligo contributivo nei confronti della Gestione separata** (ad esempio, attività di amministratore di società) **che si accompagni all'esercizio di un'attività imprenditoriale compresa tra quelle iscrivibili alle Gestioni commercianti**, artigiani o coltivatori diretti (anche in qualità di socio lavoratore in una società di persone o in una srl) **non fa scattare l'unificazione della contribuzione sulla base del criterio dell'attività prevalente, essendo, invece, legittimo**, al ricorrere dei rispettivi presupposti, **assoggettare ad imposizione contributiva entrambe le attività, nell'ambito di entrambe le Gestioni interessate.**

OSSERVA

Secondo l'INPS, affinché scatti l'obbligo di iscrizione, oltre che alla Gestione separata (sempre obbligatoria in presenza di determinati tipi di reddito, tra cui i redditi assimilati al lavoro dipendente

derivanti dall'ufficio di amministratore), anche ad una delle Gestioni INPS dei lavoratori autonomi, **non è più richiesta la verifica della prevalenza, ma occorre soltanto la verifica dei requisiti previsti dalle discipline normative di settore ed**, in particolare, **degli elementi della personalità della prestazione lavorativa e dell'abitudine dell'apporto conferito.**

Istruzioni operative in ordine ai requisiti di partecipazione personale ed abituale all'attività lavorativa

Atteso che, la prova circa la sussistenza dei richiamati requisiti di partecipazione al lavoro aziendale con i caratteri della personalità e dell'abitudine spettano all'INPS, **la circolare in commento fornisce alcune istruzioni in ordine all'accertamento** (non solo su base documentale, ma anche "in loco") **degli stessi**. In particolare, **viene precisato che:**

- sono soci lavoratori coloro che svolgano **un'attività rivolta alla concreta realizzazione dello scopo sociale**;
- per partecipazione personale al lavoro aziendale deve **intendersi non soltanto l'espletamento di un'attività esecutiva o materiale, ma anche di un'attività organizzativa e direttiva, di natura intellettuale** (Cass. n. 5360/2012);
- i **"connotati dell'abitudine, sistematicità e continuità dell'attività economica vanno intesi in senso non assoluto ma relativo"** valutandoli, quindi, in *base al tipo di attività e all'impegno che essa richiede*;

OSSERVA

I connotati dell'abitudine, sistematicità e continuità dell'attività economica vanno intesi in senso non assoluto ma relativo, con la conseguenza che la qualifica di imprenditore può determinarsi anche in ragione del compimento di un unico affare, avente rilevanza economica e caratterizzato dalla complessità delle operazioni in cui si articola, che implicano la necessità di compiere una serie coordinata di atti economici" (ris. Agenzia delle Entrate n. 126/2011).

- **può ritenersi abituale un'attività effettuata per poche ore al giorno e non tutti i giorni** ovvero un'attività necessaria all'interno del processo aziendale anche se non costituente lo scopo aziendale (Cass. n. 11804/2012);
- ai fini della valutazione, può indubbiamente essere rilevante **la presenza di dipendenti o collaboratori della società.**

OSSERVA

A tale proposito, l'INPS richiama due recenti sentenze della Corte di Cassazione:

- **sentenza n. 11685/2012** nella quale è affermato che **la prova dell'esercizio dell'attività da**

parte del socio discende dalla semplice domanda di iscrizione e dell'assenza di lavoratori (ad eccezione dell'esistenza di un altro socio);

→ **sentenza 4.4.2012, n. 5360** secondo la quale **la partecipazione personale al lavoro aziendale va intesa** non soltanto qualora siano svolte attività esecutive o materiali, ma **anche in presenza di attività organizzative e direttive**, di natura intellettuale, considerato che anche con queste ultime il socio contribuisce personalmente all'attività dell'impresa, "ingerendosi direttamente ed in modo rilevante nel ciclo produttivo della stessa".

L'Istituto, a titolo esemplificativo, **ritiene abituale**:

- **un'attività necessaria all'interno del processo aziendale** anche se non costituisce lo scopo aziendale, quale quella di predisposizione della documentazione necessaria alla vendita;
- un **attività di vendita di beni on-line**, effettuata con carattere di sistematicità e reiterata nel tempo.

Da quanto sopra emerge quindi che, in presenza di contemporaneo esercizio di 2 attività, **il principio di prevalenza**:

- **è applicabile soltanto ai soggetti iscritti alla Gestione IVS artigiani / commercianti ed entrambe le attività sono iscrivibili a dette gestioni** (così il commerciante che esercita anche l'attività di artigiano, è iscritto alla Gestione commercianti se l'attività di commerciante è prevalente; diversamente, se è prevalente l'attività di artigiano, sarà iscritto alla relativa gestione);
- **non è applicabile se un'attività è soggetta all'obbligo di iscrizione alla Gestione separata e l'altra è iscrivibile all'IVS**. In tal caso, l'iscrizione anche alla Gestione IVS artigiani / commercianti sarà valutata non in base al principio di prevalenza, bensì secondo l'abitudine e professionalità dell'attività svolta.

Efficacia retroattiva della norma di interpretazione autentica

Come confermato dalla giurisprudenza, anche in sede di giudizio di legittimità costituzionale (Corte Cost. n. 15/2012 e 32/2013), **l'art. 12 co. 11 del DL 78/2010 è una norma "dichiaratamente ed effettivamente di interpretazione autentica"**, diretta a chiarire la portata dell'art. 1 co. 208 della L. 662/96. Essa, dunque, **avendo valenza retroattiva, deve essere applicata a tutti i rapporti previdenziali attivi e ai periodi contributivi ancora recuperabili, entro i termini prescrittivi.**

OSSERVA

Da ciò consegue, come affermato dall'INPS, che le precisazioni fornite nella citata Circolare n. 78

saranno utilizzate anche in sede di istruttoria dei ricorsi amministrativi al fine di:

- esercitare i diritti di imposizione contributiva confermati dal Legislatore;
- non aggravare il contenzioso giudiziario.

Oneri accessori

Infine, **tenuto conto dei contrastanti orientamenti giurisprudenziali sorti in merito alla questione in esame, le sanzioni** connesse con l'omesso / tardivo versamento dei contributi **saranno ridotte nella misura corrispondente agli interessi legali**. Tale riduzione:

- **deve essere richiesta dal soggetto interessato**, relativamente ai periodi contributivi i cui versamenti scadevano entro il 31.7.2010. La riduzione non sarà applicata per i periodi contributivi successivi;
- **non opera per le fattispecie già definite**, ossia coperte da giudicato o per le quali è stato effettuato un pagamento senza riserva di ripetizione.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti

DOTTORESSA ANNA FAVERO