



Socio amministratore di Srl e doppia contribuzione: l'ultima parola (forse) al Legislatore

Premessa

L'argomento oggetto del presente articolo, che è uno dei più controversi e dibattuti nell'ultimo decennio di contenzioso previdenziale, ha visto scontrarsi due opposte tesi:

- da una parte, quella dell'**Inps**, secondo cui il socio-amministratore di Srl commerciale⁵ sarebbe tenuto a iscriversi sia alla Gestione commercianti (in forza delle previsioni di cui all'art. 1, commi da 203 a 208, L. n.662/96) sia alla Gestione Separata (in relazione alla carica di amministratore, ai sensi di quanto disposto all'art.2, co.26, L. n.335/95);
- dall'altra, quella della **giurisprudenza di legittimità**, secondo cui, invece, l'iscrizione sarebbe dovuta esclusivamente nella gestione competente, in relazione all'attività svolta con carattere della "prevalenza"⁶.

Detto contrasto sembrava esser stato finalmente risolto dalle Sezioni Unite della Cassazione, che - con la sentenza n.3240 del 12 febbraio 2010 - avevano ribadito il dovere del socio-amministratore di Srl d'isciversi alla sola Gestione relativa all'attività prevalente, escludendo, quindi, l'obbligo della doppia iscrizione.

Tuttavia, successivamente, è intervenuto l'art.12, co.11, del D.L. n.78/10 (convertito, con modificazioni, dalla L. n.122/10), con il quale il Legislatore – nel fornire un'interpretazione autentica dell'art.1, co.208, della L. n.662/96 – ha di fatto **recepito la tesi dell'Inps**, affermando, per il socio-amministratore di Srl, la necessità della duplice iscrizione nelle menzionate gestioni.

Prima di esaminare le ricadute e la portata del suddetto "provvedimento" legislativo, vale la pena ripercorrere il quadro normativo di riferimento, nonché gli approdi interpretativi raggiunti in materia dalla giurisprudenza di legittimità.

Il quadro normativo

⇒ Il principio generale: partecipazione abituale e prevalente al lavoro aziendale

Come è noto, l'art.1, comma 203, della L. n.662/96 - che ha sostituito il primo comma dell'art.29, della L. n.160/75 - ha ridefinito i requisiti dei soggetti obbligati a iscriversi nella gestione previdenziale dei commercianti, introducendo un siffatto obbligo di iscrizione anche per il socio di Srl, esercente attività commerciale, che partecipa al lavoro aziendale in modo abituale e prevalente⁷.

⁵ Si precisa che, nel presente articolo, si utilizza l'espressione "Srl commerciale" per intendere le società riconducibili al settore terziario, nel senso specificato dall'art. 49, co. 1, lett. d), L. n. 49/88 (rubricato, "Classificazione dei datori di lavoro ai fini previdenziali ed assistenziali"), il quale prevede che: "La classificazione dei datori di lavoro disposta dall'Istituto ha effetto a tutti i fini previdenziali ed assistenziali ed è stabilita sulla base dei seguenti criteri: (...)d) settore terziario, per le attività: commerciali, ivi comprese quelle turistiche; di produzione, intermediazione e prestazione dei servizi anche finanziari; per le attività professionali ed artistiche; nonché per le relative attività ausiliarie".

⁶ Corte di Cassazione, sentenza n. 14368/08; Corte di Cassazione, sentenza n.13215/08, n.13215; Corte di Cassazione, sentenza n.12103/08; Corte di Cassazione, sentenza n.20886/07.

⁷ In particolare, l'iscrizione alla gestione commercianti è obbligatoria ove si realizzino congiuntamente le fattispecie previste dalla legge, cioè: la titolarità o gestione di imprese organizzate e dirette in prevalenza con il lavoro proprio e dei propri familiari; la piena responsabilità ed i rischi di gestione (unica eccezione proprio per i soci di Srl); la partecipazione al lavoro aziendale con carattere

Una siffatta previsione muoveva dalla necessità avvertita dal Legislatore di evitare che, grazie allo schermo della struttura societaria, la prestazione di lavoro del socio, resa nell'ambito della società, fosse sottratta alla contribuzione previdenziale, ancorché non si discostasse da quella prestata dall'unico titolare della ditta commerciale.



Risulterebbero, quindi, assoggettati all'assicurazione commercianti non solo il socio unico quotista, ma anche tutti i soci che contribuiscono, con la propria partecipazione abituale e prevalente, al lavoro aziendale.

⇒ **Deroga al principio generale: la duplice iscrizione**

Con riferimento a quest'ultimo aspetto, ossia la partecipazione abituale e prevalente al lavoro aziendale, il successivo comma 208 della norma in esame ha specificato che:

"Qualora i soggetti di cui ai precedenti commi [tra cui, quindi, anche i soci di S.r.l., ndA.] 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, sono iscritti nell'assicurazione prevista per l'attività alla quale gli stessi dedicano personalmente la loro opera professionale in misura prevalente"⁸.

Tale previsione ha, quindi, inteso introdurre una deroga al principio generale, per cui all'espletamento di duplice attività lavorativa - quando per entrambe si prevede la tutela assicurativa - debba corrispondere la duplicità di iscrizione⁹.

La tesi dell'Inps: doppia iscrizione quando l'attività commerciale ha i caratteri dell'abitudine e prevalenza

Nonostante l'apparente chiarezza della norma, intorno alla portata applicativa della stessa è immediatamente sorto un aspro contenzioso tra Inps e gli assicurati, in particolare con riguardo all'applicazione del principio di incompatibilità della duplice iscrizione, anche nell'ipotesi in cui una delle gestioni competenti fosse quella separata, di cui all'art.2, co.26, della L. n. 335/95.

Al riguardo, infatti, l'Istituto previdenziale ha sempre interpretato l'art. 1, co.208 nel senso che il principio dell'"assorbimento" – e, quindi, dell'unica iscrizione - operasse esclusivamente con riferimento alle c.d. "attività miste di artigiano e commerciale"¹⁰, e non, invece, con riguardo all'attività di amministratore di Srl. Questo anche in considerazione del fatto che l'attività protetta dalla gestione separata potrebbe avere natura "complementare", per cui dovrebbe necessariamente valere la regola della doppia iscrizione, e non già quella dell'assorbimento¹¹.


di abitudine e prevalenza; il possesso, ove richiesto da norme e regolamenti per l'esercizio dell'attività propria, di licenze e qualifiche professionali

⁸ Vale, peraltro, la pena precisare come la disposizione in esame non si applica quando si svolgano una pluralità di attività autonome non riguardanti la gestione commercianti (quali, ad esempio, le attività libero-professionali), né quando la attività commerciale venga gestita da una società per azioni (posto che i commi precedenti al 208 fanno riferimento alla attività commerciale gestita dal singolo, oppure dalla società a responsabilità limitata). Pertanto, in questi casi di svolgimento di più attività di lavoro autonomo (nessuna delle quali riguardi l'attività commerciale) - mancando la disposizione "sull'assorbimento" nella gestione cui appartiene l'attività prevalente - ciascuna attività determina la iscrizione alla rispettiva gestione, secondo la regola generale già indicata.

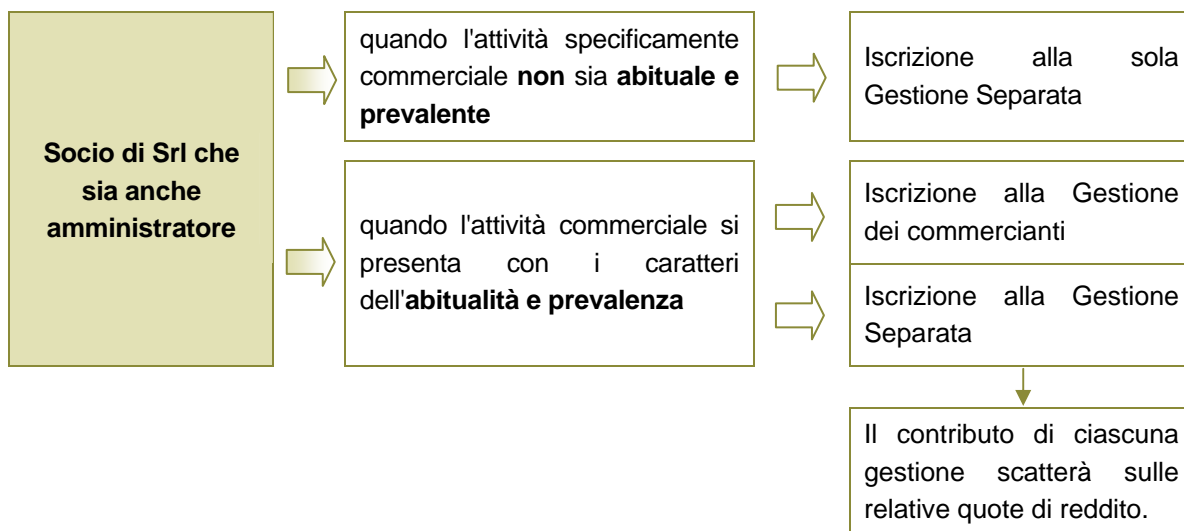
⁹ Cass., SS.UU., sent. n.3240 del 12 febbraio 2010.

¹⁰ Per esempio, del fornaio che produce il pane e lo vende insieme ad altri prodotti o dell'orologiaio che effettua le riparazioni e svolge anche attività di vendita.

¹¹ Secondo l'Istituto previdenziale, non sussisteva alcuna inconciliabilità circa l'iscrizione contemporanea di un soggetto (socio) nella gestione IVS commercianti e nella gestione separata. L'Inps, infatti, a più riprese, ha affermato che (circolare n. 25/97; messaggio n.14905/99; circolare n. 32/99), "non è condivisibile la tesi dell'illegittimità, in base al comma 208 dell'art. 1 della L. n. 662/96, della contemporanea iscrizione di un medesimo soggetto alla gestione degli esercenti attività commerciali e alla gestione separata istituita dalla L. n.335/95" (messaggio n. 14905/99) e che: "l'obbligo contributivo nei confronti della gestione separata, in qualità di collaboratore coordinato e continuativo o, eventualmente, di professionista, può consistere con l'iscrizione ad altre gestioni, sia dei lavoratori dipendenti, sia dei lavoratori autonomi, in quanto la legge non subordina tale iscrizione al requisito che l'attività di collaborazione sia prevalente rispetto alle altre".

 Ad avviso dell'Inps, invero, il suddetto criterio della "prevalenza" avrebbe esclusivo rilievo ai fini della determinazione dei requisiti di legge per le iscrizioni alle gestioni dei coltivatori diretti, degli artigiani e dei commercianti; con la conseguenza che se il lavoro prevalente dovesse essere quello di collaboratore, non potrebbe configurarsi l'obbligo di iscrizione in una delle predette tre gestioni dei lavoratori autonomi.

Alla luce di tali considerazioni, secondo l'Inps:



Le interpretazioni della giurisprudenza di legittimità

Di diverso avviso, invece, si è dimostrata la Suprema Corte, la quale, da ultimo con la sentenza delle SS.UU. n.3240 del 12 febbraio 2010, a chiare lettere ha affermato che:

“La regola dettata dall'art. 1, comma 208, della L. n. 662/96, - secondo la quale i soggetti che esercitano contemporaneamente, in una o più imprese commerciali, varie attività autonome assoggettabili a diverse forme di assicurazione obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti, sono iscritti nell'assicurazione prevista per l'attività alla quale gli stessi dedicano personalmente la loro opera professionale in misura prevalente - si applica anche al socio di Srl che eserciti attività commerciale nell'ambito della medesima e, contemporaneamente, svolga attività di amministratore, anche unico”.

Sempre nella menzionata sentenza, peraltro, le Sezioni Unite, modificando il precedente orientamento¹², hanno affermato come, dall'applicazione del suddetto principio dell'assorbimento, consegua necessariamente l'esenzione dalla contribuzione dei redditi ricavati con riferimento all'attività non prevalente: se, infatti, il predetto comma 208 prescrive un' "unica iscrizione", altrettanto unica dovrebbe essere la contribuzione.



In altri termini, non sarebbe possibile sottoporre alla contribuzione prevista dall'unica gestione, presso la quale viene dedicata l'attività prevalente, anche i redditi ricavati dall'interessato per l'attività "recessiva", giacché ciascuna gestione può ricevere esclusivamente i contributi di sua competenza; tanto più che - con riferimento alle Gestioni in questione - risulta diverso l'imponibile contributivo, così come pure è diverso anche il soggetto obbligato al pagamento.

¹² Cass., sent. n.13215 del 22 maggio 2008.

Ad avviso, quindi, della Suprema Corte, il suddetto principio dell'assorbimento, ossia dell'unica iscrizione presso la gestione ove si svolge l'attività prevalente, opererebbe anche in relazione alla fattispecie dell'amministratore di Srl.

⇨ Il problema della determinazione delle attività esercitate

Alla luce di quanto sin qui osservato, assume un rilievo determinante la distinzione tra le attività riferibili all'incarico di amministratore e quelle, invece, attinenti alla partecipazione personale e prevalente (rispetto agli altri fattori produttivi) al lavoro aziendale, condizione in presenza della quale scatta l'obbligo di iscrizione alla gestione commercianti.

È noto che non esistono disposizioni che indicano in dettaglio quali compiti siano demandati alla figura dell'amministratore nella Srl, ma è peraltro vero che - come osservato dalla stessa Cassazione¹³ - nei compiti riconducibili a tale ruolo non vi è il solo compimento di atti giuridici, in quanto all'amministratore è affidata la gestione della società e dunque una attività di contenuto imprenditoriale.

Tale attività imprenditoriale si estrinseca nell'organizzazione e nel coordinamento dei fattori di produzione, comprendendovi sia il momento decisionale vero e proprio, sia quello attuativo delle determinazioni assunte, ancorché quest'ultimo non debba essere caratterizzato dalla abitualità dell'impegno esecutivo. Tali elementi si distinguono da quelli richiesti per la iscrizione alla gestione commercianti.

Invero, fin dalla sua iniziale introduzione, detta assicurazione è posta a protezione non già dell'elemento imprenditoriale del lavoratore autonomo (sia esso commerciante, coltivatore diretto o artigiano), ma per il fatto che tutti costoro sono accomunati ai lavoratori dipendenti dall'espletamento di attività lavorativa abituale, nel suo momento esecutivo, connotandosi detto impegno personale come elemento prevalente (rispetto agli altri fattori produttivi) all'interno dell'impresa.



Va da sé, quindi, che laddove l'aspetto meramente esecutivo abbia, in termini di impegno, a prevalere su quello gestionale, l'applicazione del sopracitato principio dell'assorbimento avrebbe comportato – secondo la richiamata giurisprudenza - l'iscrizione del soggetto alla sola Gestione Commercianti.

L'intervento del Legislatore

A valle del sopra descritto approdo giurisprudenziale, che sembrava aver posto fine a un pluriennale contrasto, si pone l'intervento del Legislatore, il quale, fornendo l'interpretazione autentica dell'art.1, co.208 della L. n.662/96, ha affermato che detta norma:

“... si interpreta nel senso che le attività autonome, per le quali opera il principio di assoggettamento all'assicurazione prevista per l'attività prevalente, sono quelle esercitate in forma d'impresa dai commercianti, dagli artigiani e dai coltivatori diretti, i quali vengono iscritti in una delle corrispondenti gestioni dell'Inps”.



Una siffatta interpretazione - avente efficacia retroattiva, con conseguenti impatti anche sul contenzioso in essere – appare, a nostro avviso, acriticamente appiattita sulle posizioni dell'Inps e colpevolmente svincolata dal

¹³ Cass., SS.UU., sentenza n.3240/10.

dato letterale, nonché dalla *ratio*¹⁴ della norma in questione.

In questa sede, vale anzitutto la pena rilevare come, in materia di interpretazione autentica, la Corte Costituzionale (sentenza n.209 dell'11/06/10) abbia affermato che:

“Il legislatore può adottare norme di interpretazione autentica non soltanto in presenza di incertezze sull'applicazione di una disposizione o di contrasti giurisprudenziali, ma anche quando la scelta imposta dalla legge rientri tra le possibili varianti di senso del testo originario, con ciò vincolando un significato ascrivibile alla norma anteriore”.



Orbene, con riferimento al caso di specie, non pare che il Legislatore si sia attenuto a tali principi informativi.

A tal riguardo, soccorrono le parole utilizzate dai Giudici della Sezione Unite, i quali – nel pronunciamento più volte richiamato, con riferimento alla tesi dell'Inps, che, come detto, è quella recepita dal Legislatore – hanno affermato che nel menzionato comma 208:

“... non è ravvisabile alcun riferimento né letterale, né logico, né sistematico che valga a circoscrivere l'applicazione il principio della "prevalenza" e, quindi, dell'unica iscrizione, esclusivamente alle cc.dd “attività miste” di artigiano e commerciante, come si sostiene in contro ricorso”¹⁵.



Se così stanno le cose, è chiaro allora che l'interpretazione fornita dal Legislatore con la norma in questione ha, in realtà, una portata innovativa, con la conseguenza che la stessa potrebbe essere ritenuta incostituzionale per contrasto con gli art.24, co.1, e 102 Cost..

Non solo, problemi di costituzionalità della disposizione in esame potrebbero riguardare anche il carattere retroattivo della stessa, dato che – a parere di chi scrive - tale disposizione introduce un'illegittima disparità di trattamento tra coloro che, alla data della sua entrata in vigore, abbiano con l'Inps un contenzioso ancora pendente e quanti, invece, abbiano già visto definito, favorevolmente, il loro contenzioso sulla base dei citati arresti giurisprudenziali.

Del resto, la Corte Costituzionale¹⁶ ha affermato, in ordine alla retroattività della norme di interpretazione autentica, che occorre rispettare

“una serie di limiti generali all'efficacia retroattiva delle leggi, che attengono alla salvaguardia, oltre che dei principi costituzionali, di altri fondamentali valori di civiltà giuridica posti a tutela dei destinatari della norma e dello stesso ordinamento, tra i quali vanno ricompresi il rispetto del principio generale di ragionevolezza che ridonda nel divieto di introdurre ingiustificate disparità di trattamento; la tutela dell'affidamento legittimamente sorto nei soggetti quale principio connotato allo Stato di diritto; la coerenza e la certezza dell'ordinamento giuridico; il rispetto delle funzioni costituzionalmente riservate al potere giudiziario”.

Alla luce di quanto sin qui osservato, si ritiene, quindi, che la partita con l'Inps possa definirsi tutt'altro che chiusa e solo i prossimi interventi della giurisprudenza - quando sarà chiamata a pronunciarsi sul punto - potranno fornire qualche maggior chiarimento.

¹⁴ Sul punto si veda Cass., sent. n.12103/08.

¹⁵ Cass., SS.UU. sent. n.3240/10.

¹⁶ Corte Cost., sent. n.209/10.

Conclusioni

Alla luce della quadro normativo e giurisprudenziale sopra delineato, si ritiene che, onde ridurre i rischi connessi alla doppia contribuzione, sarebbe quanto mai consigliabile fare in modo che l'attività "esecutiva" – che pure l'amministratore di Srl può legittimamente svolgere nell'ambito dell'impresa – sia contenuta tanto in termini di tempo dedicato, quanto di rilevanza stessa, rispetto a quella di carattere gestionale.

In una siffatta ipotesi, infatti, anche volendo accogliere la tesi dell'Inps, fatta oggi propria dal Legislatore, verrebbero a mancare i requisiti di abitudine e prevalenza richiesti per l'iscrizione alla Gestione Commercianti.



SEMINARI DI SPECIALIZZAZIONE

Seminario in 2 week-end a numero chiuso (disposizione a banchi) Orario: Venerdì 09:30 - 13:00 / 14:30 - 18:00
Sabato 09:30 - 13:00

IL RICORSO TRIBUTARIO

La corretta applicazione delle regole procedurali del processo tributario alla luce delle novità del L. 122/2010 e la redazione dei corsi

BOLOGNA	Zanhotel Europa	05-06 novembre 2010 19-20 novembre 2010
MILANO	Hotel Michelangelo	05-06 novembre 2010 26-27 novembre 2010
PADOVA	Hotel NH Mantegna	19-20 novembre 2010 17-18 dicembre 2010



QUOTA INDIVIDUALE DI PARTECIPAZIONE:
€ 450,00 + IVA 20%
Sconto del 20% per i possessori della tessera Privilege Club 

Per maggiori informazioni

Clicca qui

Per maggiori informazioni sugli altri seminari Euroconference visita www.euroconference.it