

Amministratori di società commerciale: stop alla doppia iscrizione INPS

di Roberto Scaramella – Avvocato in Milano

in breve

Cass., ss. uu., n. 32240, 12 febbraio 2010
Pres. Paolo Vittoria; Rel. Mauro La Terza
Contributi previdenziali. Socio amministratore di S.r.l. Iscrizione alla Gestione separata ex legge 335/1995. Obbligo contributivo alla gestione commercianti ex legge 662/1996. Art. 1, comma 208, legge 662/1996. Applicabilità. Iscrizione alla Gestione secondo il carattere di prevalenza. Misura della contribuzione. redditi percepiti dall'attività prevalente

La regola dettata dall'art. 1, comma 208, della legge 662/1996 – 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 la loro opera professionale in misura prevalente – si applica anche al socio di società a responsabilità limitata che eserciti attività commerciale nell'ambito della medesima e, contemporaneamente, svolga attività di amministratore, anche unico. In tal caso la scelta dell'iscrizione nella Gestione, di cui all'art. 2, comma 26, della legge 335/1995 o nella Gestione degli esercenti attività commerciale, ai sensi dell'art. 1, comma 203, della legge 662/1996, spetta all'INPS, secondo il carattere di prevalenza. La contribuzione si commisura esclusivamente sulla base dei redditi percepiti dalla attività prevalente e con le regole previste per la Gestione di competenza.

Con la sent. n. 3240/2010, le sezioni unite della Cassazione sembrano avere posto la parola fine alle pretese dell'INPS che richiedeva la doppia iscrizione, IVS commercianti e Gestione separata, per soci di Società commerciale (nella forma di S.r.l.) che, oltre a svolgere personalmente la propria attività in azienda con carattere di abitudine, fossero anche amministratori della medesima società, percependo apposito compenso.

La questione giuridica – La questione concerneva l'interpretazione dell'art. 1, commi 203 e 208 della legge 662 del 23 dicembre 1996 (*riquadro 1*).

La tesi avanzata dall'Ente, nel giudizio sottoposto all'esame del Supremo Collegio, sosteneva che fosse possibile la contestuale iscrizione del socio di società commerciale, alla Gestione commercianti quale coadiutore della azienda commerciale, contestualmente alla iscrizione Gestione separata per i compensi percepiti come amministratore della società.

Da ciò derivava l'obbligo, per il socio, di versamento contributivo alla Gestione commercianti, legato ai compensi calcolati sul reddito di impresa, proporzionato alla quota di partecipazione, nonché il versamen-

to alla Gestione separata per i compensi percepiti come amministratore della società.

L'INPS secondo la propria interpretazione, effettuando un'evidente forzatura, sosteneva che il comma 208 dell'art. 1 cit., nel richiedere il versamento contributivo esclusivamente all'assicurazione prevista per l'attività svolta in misura prevalente, facesse riferimento alle sole forme assicurative tra loro incompatibili, mentre, doveva ritenersi, a det-

ta dell'Ente previdenziale, compatibile il versamento alla Gestione commercianti la contestuale iscrizione alla Gestione separata, per i compensi percepiti come amministratore, avendo quest'ultima forma assicurativa, esclusivamente natura di assicurazione complementare.

L'Ente riteneva, quindi, di circoscrivere l'applicazione del principio della "prevalenza" sancito dal citato comma 208 esclusivamente alle così dette attività miste di artigiano e commerciante (l'esempio effettuato dall'Ente nel proprio ricorso era quello del fornaio che produce il pane e lo vende unitamente ad altri prodotti e dell'orologiaio che effettua riparazioni e svolge anche attività di vendita).

La decisione delle sezioni unite – Il Supremo Collegio ha completamente disatteso l'interpretazione fornita dall'Ente evidenziando come certamente nei casi di doppia attività richiamati dall'istituto sia applicabile il criterio dettato dal comma 208 sulla attività prevalente, ribadendo, però, che detto criterio non opera solo per i casi di attività miste ma in generale in tutti i casi in cui i soggetti che devono essere iscritti al-

Il comma 203, che ha sostituito l'art. 29 della legge 160, 3.6.1975, dispone:

«203. Il comma 1 dell'art. 29 della legge 160 del 3 giugno 1975 è sostituito dal seguente:

“L'obbligo di iscrizione nella gestione assicurativa degli esercenti attività commerciali di cui alla legge 613 del 22 luglio 1966 e successive modificazioni e integrazioni, sussiste per i soggetti che siano in possesso 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 e assumano tutti gli oneri e 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 abitualità 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”».

Il comma 208 della legge 662, 23.12.1996 dispone poi:

«208. Qualora i soggetti di cui ai precedenti commi 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. Spetta all'Istituto nazionale della previdenza sociale decidere sulla iscrizione nell'assicurazione corrispondente all'attività prevalente. Avverso tale decisione, il soggetto interessato può proporre ricorso, entro 90 giorni dalla notifica del provvedimento, al consiglio di amministrazione dell'Istituto, il quale decide in via definitiva, sentiti i comitati amministratori delle rispettive gestioni pensionistiche».

la Gestione commercianti esercitino contemporaneamente *varie attività autonome assoggettabili a diverse forme di assicurazione obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti*, quale anche l'iscrizione alla Gestione separata come amministratori.

Secondo l'interpretazione fornita dalla Corte di Cassazione, i commi 203 e 208 della legge 662 del 23 dicembre 1996 si ponevano un duplice obiettivo ovvero da un lato evitare che, grazie allo schermo della struttura societaria, la prestazione di lavoro del socio, resa nell'impresa commerciale, venisse sottratta alla contribuzione; dall'altro lato, evitare la doppia imposizione contributiva per il socio d'opera – partecipante a una società commerciale di ridotte dimensioni magari titolare di una quota altrettanto modesta – il quale, in aggiunta al lavoro prestato per la società, spiegasse anche un'ulteriore attività di natura autonoma (per esempio, curando con modesto impegno i bilanci della società o svolgendo altre attività).

Con l'applicazione appunto del comma 208 e del relativo criterio di prevalenza il socio d'opera che presta attività all'interno dell'impresa non sarà, quindi, tenuto a corrispondere i contributi sia alla Gestione commercianti (calcolati sul reddito di impresa proporzionato alla sua quota di partecipazione) che alla Gestione speciale, questi calcolati sui proventi ricavati dai terzi per l'opera professionale resa, ma dovrà esclusivamente assoggettarsi al regime contributivo relativo alla attività lavorativa svolta con carattere di prevalenza.

Certamente questo meccanismo porta a fare sì che l'attività non prevalente finisca con il non essere assicurata restando esenti da contribuzione i redditi da essa ricavati.

Infatti, la Suprema Corte sull'argomento ha altresì chiarito che, contrariamente alla precedente pronuncia della Suprema Corte n. 13215/2008, non è possibile sottoporre alla contribuzione prevista dalla unica gestione, presso la quale viene dedicata l'attività prevalente, anche i redditi ricavati dall'attività recessiva, giacché ciascuna Gestione può ricevere esclusivamente i contributi di sua competenza.

A detta della Corte l'inconveniente ravvisato, per cui l'attività non prevalente non viene assicurata, dovrebbe essere di modesto rilievo considerando che si dovrebbe verificare, nella sostanza, solo in corrispondenza dell'estensione dell'assicurazione commercianti al socio delle società commerciali a.r.l. e trattandosi l'estensione riferita ad attività secondaria talvolta saltuaria nell'assetto di interessi del lavoratore. Per converso la Corte evidenzia che l'unico titolare dell'impresa commerciale dovrà essere sempre iscritto alla Gestione commercianti, non essendovi dubbio che quella sia la sua attività prevalente.

In vero, a opinione di chi scrive l'impatto potrebbe non essere indifferente, infatti, a seguito della predetta pronuncia potrebbe verificarsi una trasmigrazione da un regime contributivo all'altro, probabilmente dalla Gestione commercianti alla Gestione separata non essendo previsto per quest'ultima un minimale contributivo, invece, previsto per la Gestione commercianti.

Infatti, nella Gestione separata la contribuzione è commisurata esclusivamente ai compensi percepiti e non sono previsti dei minimali contributivi.

È pur vero che spetta sempre all'Istituto individuare quale sia l'attività prevalente, a norma sempre del comma 208, ma, in ogni caso, una volta operata detta scelta da parte dell'amministrazione, la parte residuale dei compensi percepiti, comunque, risulterà non assoggettata a contribuzione.

Anche se non è al momento determinabile, dal punto di vista economico, l'effettiva portata delle con-

seguenze della predetta pronuncia, occorre tenere conto che nella attuale realtà economica, l'esercizio delle attività imprenditoriali, anche di natura commerciale, avviene prevalentemente mediante la costituzione di piccole società di capitali, piuttosto che sotto forma di imprese individuali o società di persone.

Non può pertanto escludersi che l'impatto dal punto di vista economico della citata pronuncia possa essere di portata superiore rispetto a quanto evidenziato dalla Suprema Corte.

novità in pillole

f Modd. 770 e 730: approvate le specifiche tecniche per le trasmissioni telematiche

L'Agenzia delle entrate, con appositi provvedimenti, datati 16 febbraio 2010, pubblicati sul proprio sito Internet, a norma dell'art. 1, comma 361, legge 244/2007, ha approvato: **a. Assistenza fiscale:** **1.** le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei modd. 730/2010, dei modd. 730-4 e 730-4 integrativi, nonché delle schede riguardanti le scelte della destinazione dell'8 e del 5 per mille; **2.** le istruzioni operative per lo svolgimento degli adempimenti previsti per l'assistenza fiscale da parte dei sostituti d'imposta (assistenza fiscale diretta), dai CAF-dipendenti e dai professionisti abilitati; **3.** le modifiche al mod. 730-1 (scheda per la scelta dell'8 e del 5 per mille) e alle istruzioni del modello di dichiarazione "730-2010"; **b. Dichiarazione del sostituto d'imposta:** **1.** le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati contenuti nella dichiarazione mod. 770/2010 semplificato (redditi anno 2009); **2.** le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati contenuti nella dichiarazione mod. 770/2010 ordinario (redditi di capitale anno 2009).

La gestione dei modd. 730-4 – Il punto 17 delle "Istruzioni per il controllo e la liquidazione delle dichiarazioni mod. 730/2010", contenuto nel documento approvato dall'Agenzia delle entrate, analizza la trasmissione telematica dei modd. 730-4, da parte del CAF, del professionista abilitato o di un'associazione professionale, all'Agenzia delle entrate e destinato ai sostituti d'imposta, evidenziando che:

- i soggetti che prestano assistenza fiscale devono trasmettere i risultati contabili non più ai sostituti d'imposta ma direttamente all'Agenzia delle entrate, la quale provvederà successivamente a inviarli telematicamente al sostituto d'imposta (si veda l'intervento pubblicato sul n. 8 di *questa rivista*);
- l'Agenzia delle entrate trasmetterà i modd. 730-4 esclusivamente ai sostituti d'imposta che hanno presentato l'apposita comunicazione (si veda il provv. 3 febbraio 2010 sul n. 8 di *questa rivista*, pag. 16). Detti risultati contabili saranno resi disponibili dall'Agenzia delle entrate utilizzando il tracciato record "M" contenuto nelle specifiche tecniche approvate il 16 febbraio 2010, in particolare il documento informatico conterrà un record di testa e un record di coda lungo 1900 caratteri e tanti record "M" quanti sono i modd. 730-4 da rendere disponibili ai sostituti d'imposta (i sostituti potranno interfacciare i predetti dati per i conguagli in busta paga);
- i CAF, i professionisti abilitati o le associazioni professionali, trasmettono telematicamente all'Agenzia delle entrate i modd. 730/2010 con allegati i risultati contabili modd. 730-4 relativi ai lavoratori legati ai sostituti d'imposta presenti nell'apposito elenco reso disponibile dall'Agenzia delle entrate e abilitati a ricevere direttamente dall'Agenzia delle entrate i modd. 730-4 per i conguagli in busta paga. Qualora il sostituto d'imposta che deve effettuare le operazioni di conguaglio non risulti presente nell'elenco dell'Agenzia delle entrate sopra citato, i dati relativi ai modd. 730-4 non devono essere allegati alle dichiarazioni modd. 730/2010 (conseguentemente i citati 730-4 verranno inviati dai CAF e dai professionisti abilitati direttamente ai sostituti d'imposta interessati). (G.B.)