

## FONDAZIONE STUDI CONSULENTI DEL LAVORO I PARERI IN MATERIA TRIBUTARIA

### PARERE N. 13 DEL 29.03.2012

#### OBBLIGO DI CONTRIBUZIONE SOCIO DI SRL

### IL QUESITO

**Alcuni miei clienti sono soci di srl e ricoprono l'incarico di amministratore nelle stesse, percependo un compenso assoggettato ad INPS gestione separata. Vorrei si facesse il punto della situazione rispetto all'ulteriore obbligo di iscrizione alla gestione INPS commercianti in qualità di soci lavoratori.**

\*\*\*

#### Premessa

La lunga e tormentata vicenda dell'obbligo di contribuzione INPS commercianti dei soci di srl ha trovato il suo epilogo con il decreto legge 31 maggio 2010 n. 78 "*Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica*", convertito in Legge n. 122 del 30 luglio 2010, posto che è stato stabilito con norma di interpretazione autentica l'obbligo di doppia contribuzione. La norma si è rese necessaria dopo la sentenza delle Sezioni Unite della Cassazione (n. 3240 del 12 febbraio 2010) la quale aveva affermato che non può essere pretesa da parte dell'Inps la doppia iscrizione (IVS Commercianti e Gestione Separata) per soci di srl commerciale che oltre a svolgere personalmente la propria attività in azienda con carattere di abitudine come soci lavoratori, fossero anche amministratori della medesima società percependo apposito compenso assoggettato ad INPS gestione separata di cui alla legge n. 335/95.

Recentemente peraltro, la Corte costituzionale con la sentenza n. 15 del 23 gennaio 2012 (depositata in cancelleria il 26 dello stesso mese) ha dichiarato non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'articolo 12, comma 11, del predetto decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78 sollevata, con l'ordinanza dalla Corte d'appello di Genova, in funzione di giudice del lavoro, laddove era stato eccepita, tra l'altro, l'illegittimità dell'effetto retroattivo della novella.

Tanto premesso se questa è la conclusione giuridica della vicenda, dal punto di vista operativo si registra un notevole contenzioso tra l'Istituto e i soci delle srl circa le concrete modalità attuative della norma di legge che non cesserà certamente nonostante l'aspetto giuridico della vicenda si sia ormai del tutto delineato. Restano, infatti, gli aspetti operativi della problematica che continuano a vedere in taluni casi contrapposti INPS e socio della srl.

## **L'INPS gestione separata e l'INPS commercianti**

Si rende necessario un excursus storico della vicenda.

La Legge n. 335/1995, che ha istituito la Gestione separata, ha previsto l'obbligo contributivo agli amministratori ed ai collaboratori. La successiva Legge 23 dicembre 1996, n. 662 ha realizzato, poi, una estensione dell'obbligo assicurativo presso la Gestione Commercianti Inps ai soci delle SRL di imprese commerciali (art. 1, comma 203). Tale norma afferma(va): *“qualora vengano esercitate contemporaneamente (anche in un'unica impresa) varie attività autonome assoggettabili a diverse forme di assicurazione obbligatoria, i soggetti interessati sono iscritti all'assicurazione prevista per l'attività alla quale gli stessi dedicano personalmente la loro opera professionale in maniera prevalente* (comma 208). Spetta all'Inps decidere sull'iscrizione alle relative apposite gestioni in base ad una valutazione complessiva della attività svolta dal soggetto.

## **L'atavico contenzioso**

Questa norma è stata oggetto di un ampio contenzioso, in relazione al caso del socio amministratore di srl. L'Inps ha sempre sostenuto, per ovvi motivi di gettito, che le attività tra le quali decidere quale sia la prevalente fossero unicamente quelle che comportano l'obbligo di iscrizione alla gestione commercianti, artigiani o agricoltori, mentre l'attività del socio amministratore di srl, che è comunque tenuto alla iscrizione alla Gestione separata (salvo sia un professionista con cassa), comporta sempre l'obbligo della contribuzione alla gestione separata nonostante tale attività non sia prevalente. Viceversa la consolidata giurisprudenza della Cassazione sfociata nella sentenza a Sezioni Unite n. 3240 del 12 febbraio 2010 ha sancito che le attività per le quali l'Inps ha l'obbligo di indicare l'attività prevalente, vi è anche quella che comporta l'obbligo alla gestione separata INPS. In questo caso, dunque, anche le attività del socio amministratore di srl, da un lato come socio, dall'altro come amministratore, devono passare attraverso l'univoco principio secondo il quale si versa solo per l'attività prevalente (o Inps commercianti come socio, o Inps gestione separata come amministratore). A porre fine alla questione, come detto in premessa, è stato il citato decreto legge 31 maggio 2010 n. 78 “Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica”, il quale, stabilendo l'obbligo di doppia contribuzione (Inps commercianti e Inps gestione separata) ha anche dato carattere interpretativo alla disposizione consentendo all'istituto di portare a casa il risultato anche con riferimento alle cause in corso. La Corte Costituzionale con la citata sentenza 12/2012 ha definitivamente messo la parola fine alla vicenda.

## **L'obbligo dell'iscrizione INPS commercianti per il socio di srl**

E', dunque, oggi, pacifico che l'amministratore il quale percepisce un compenso, debba sempre versare i contributi INPS gestione separata. Si tratta allora di comprendere se e quando il socio di srl debba anche versare i contributi INPS commercianti. Al riguardo, nonostante la citata sentenza della cassazione a SSUU risulti non più attuale circa il principio della prevalenza, in considerazione della sopravvenuta norma di interpretazione autentica, è da ritenersi che siano comunque validi alcuni principi di carattere generale stabiliti dalla Suprema Corte. Quest'ultima ha stabilito che l'iscrizione alla gestione INPS commercianti è obbligatoria quando si realizza una serie di requisiti tra i quali la partecipazione al lavoro aziendale con carattere di abitualità e prevalenza.

Occorre allora comprendere come si distingue l'attività di mera amministrazione da quella di socio che svolge attività all'interno dell'azienda. Per l'Inps rientra nel lavoro aziendale sia l'attività esecutiva, quale ad esempio vendita dei prodotti, sia l'attività di organizzazione e di

direzione (circolare 15 febbraio 1999, n. 32). Anche la giurisprudenza ha affrontato la specifica problematica (Tribunale di Ravenna sentenze nn. 178 e 179/2004): il giudice ha nel caso di specie affermato che risulta perfettamente possibile che oltre all'attività di amministrazione che è attività basata su un criterio di immedesimazione organica e che comporta la partecipazione ad una attività di gestione, di impulso e di rappresentanza della società, venga posta in essere dallo stesso Amministratore anche una attività di puro lavoro, rivolta alla concreta realizzazione dello scopo sociale e al suo raggiungimento operativo.).

Si tratta di attività che rimangono però su piani giuridici differenti:

- l'attività di amministratore si basa su una relazione di immedesimazione organica che comporta, a seconda del mandato, la partecipazione ad una attività di gestione, l'espletamento di una attività di impulso e di rappresentanza ed è rivolta all'esecuzione del contratto di società oltre che ad assicurare il funzionamento dell'organismo sociale;
- l'altra attività - quella di semplice puro lavoro - è invece rivolta alla concreta realizzazione dello scopo sociale, al suo raggiungimento operativo, attraverso il concorso della collaborazione prestata a favore della società dai lavoratori della stessa.

Tanto premesso, è tuttavia assai complesso distinguere dal punto di vista pratico l'attività meramente amministrativa da quella direttiva-organizzativa, continua il Tribunale, e spetta, quindi, all'Inps l'onere della prova in merito all'esercizio di un'attività che comunque deve presentare gli indefectibili requisiti della abitualità e della prevalenza. In linea di principio può ritenersi tale anche un'attività effettuata per poche ore al giorno e non tutti i giorni, ma con costanza nel tempo, in modo tale da costituire per la persona il modo ordinario di esercitare la propria attività lavorativa (Tribunale di Genova n. 445/2009) e senza che sia necessaria l'esclusività della prestazione.

Sullo specifico argomento, la citata sentenza a Sezione Unite n. 3240/2010 afferma che nell'attività di amministrazione non si può far rientrare solo il compimento degli atti giuridici (soprattutto in aziende di piccole dimensioni), posto che all'amministratore è affidata la gestione della società e dunque un'attività di contenuto imprenditoriale che 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.

L'iscrizione alla Gestione commercianti, invece, si caratterizza per lo svolgimento di attività lavorativa di tipo esecutivo relativa all'oggetto dell'impresa, da accumulare a quella svolta dai dipendenti all'interno dell'impresa stessa, con caratteristiche pregnanti di abitualità (e di prevalenza) dell'elemento personale rispetto agli altri fattori produttivi. Dunque, l'obbligo di iscrizione nella gestione assicurativa degli esercenti attività commerciali scatta quando i soci sono titolari o gestori in proprio di imprese e che, a prescindere dal numero dei dipendenti, partecipano personalmente al lavoro aziendale con carattere di abitualità e prevalenza.

In conclusione il soggetto dovrebbe essere iscritto solo alla Gestione separata come Amministratore se l'attività specificamente commerciale di socio lavoratore non è abituale e prevalente, mentre dovrebbe essere iscritto contestualmente alla Gestione Speciale Commercianti e alla Gestione Separata, se l'attività commerciale esercitata in qualità di socio presenta caratteri della abitualità. Per attività abituale deve intendersi una attività caratterizzata da ripetitività, stabilità e sistematicità di comportamenti. In altre parole il carattere dell'abitualità si contrappone a quello della occasionalità da intendersi riferito ad un'attività contingente ed eventuale. Il requisito della abitualità non equivale a quotidianità. D'altronde sembra indubitabile che una attività lavorativa svolta dal socio in via del tutto occasionale non possa certo comportare l'obbligo dell'iscrizione inps commercianti.

## Come distinguere l'attività amministrativa da quella lavorativa

Si è dunque giunti al dunque: come distinguere l'attività amministrativa di competenza dell'amministratore da quella "lavorativa" di competenza del socio. E' assai complesso riconoscere sul terreno pratico l'attività amministrativa da quella direttiva-organizzativa, e pertanto compete a chi reclama detta contribuzione – e dunque all'Inps – l'onere di prova in merito all'esercizio di un'attività che comunque deve presentare gli indefettibili requisiti della abitualità, concetto che si contrappone come detto alla occasionalità e della prevalenza.

Va da se che se non vi sono dipendenti è ineluttabile che l'attività lavorativa è svolta dal socio. Laddove, invece, vi sia la presenza di dipendenti che sono occupati nelle attività di gestione aziendale, secondo l'INPS il socio è comunque tenuto all'iscrizione INPS commercianti se svolge una attività di organizzazione o di direzione del lavoro dei dipendenti. In particolare l'INPS ha chiarito *"Come si è avuto modo di precisare, l'obbligo d'iscrizione alla Gestione degli esercenti attività commerciali sussiste, per i soci di S.r.l., soltanto allorché si sia in presenza di società che svolgano le attività individuate nell'art. 29 della legge n.160/1975 e successive modifiche ed integrazioni o attività classificabili nel settore terziario, di cui all'art.49, comma 1, lettera d) della legge n.88/1989 e che siano organizzate e/o dirette prevalentemente con il lavoro dei soci e dei loro familiari."*

In presenza di dipendenti, dunque, posto che una attività direttiva- organizzativa, secondo l'istituto è senz'altro da qualcuno svolta all'interno della società, occorre verificare se tale funzione è svolta da qualcuno dei dipendenti o anche, è da ritenersi, da soggetti esterni, professionisti con specifico incarico attribuito dal consiglio di amministrazione.

Concentrando l'attenzione sull'incarico di coordinamento svolto dal dipendente occorrerà verificare:

- se la declaratoria contrattuale del livello in cui è inquadrato il dipendente consenta tale funzione di coordinamento;
- se al dipendente sia stato di fatto attribuito l'incarico di coordinamento, posto che la declaratoria contrattuale ha solo il compito di elencare le diverse funzioni a cui può essere chiamato il dipendente medesimo, ma non comprova di per se che la funzione sia effettivamente svolta.

A titolo di esempio, prendendo in esame il Contratto Collettivo Nazionale di Lavoro per i Dipendenti dei Centri Elaborazione Dati, rinnovato il 21 aprile 2009, una figura che potrebbe assumere un incarico di coordinamento potrebbe essere un lavoratore inquadrato nel:

### **Secondo livello**

A questo livello appartengono i lavoratori che svolgono mansioni di concetto con specifiche ed elevate capacità tecnico-professionali con autonomia di iniziativa nell'ambito delle direttive generali del Titolare del CED, nonché con eventuali responsabilità di settori che implicino coordinamento e controllo dell'attività di altri dipendenti ed analoghe responsabilità per quanto riguarda il rispetto di scadenze legislative o amministrative.

#### **Specifica**

Addetto al servizio Paghe con conoscenze generali e complessive tecnico-legali sul diritto del lavoro

E' evidente che la specifica figura va valutata ai fini di cui trattasi, di volta in volta, in base alle dimensioni del CED e alle problematiche dei clienti del medesimo, dal momento che potrebbe risultare a volte insufficiente, a volte eccessiva.

## **Conclusioni**

E' del tutto evidente che l'obbligo della iscrizione commercianti INPS del socio di srl, al di là degli aspetti concettuali ora rappresentati, passa attraverso una analisi concreta dell'attività lavorativa svolta dal socio a favore della società, tenendo presente che in sede di verifica l'Istituto, nell'ipotesi di assenza di altra attività contributivamente rilevante esercitata dalla persona, tende sistematicamente ad attrarre a contribuzione INPS commercianti l'attività che il medesimo svolge in società.

Dunque, la linea di difesa del socio deve essere improntata alla dimostrazione che la sua attività nella società è del tutto marginale e saltuaria. Ciò è possibile, come intuitivo, solo se la società si avvale di dipendenti. Di per se questo non è però sufficiente, poiché potrebbe essere eccepito che il socio, comunque, svolge una attività di direzione e coordinamento dell'attività. Ebbene, tale presunzione può tuttavia essere superata se la società di avvale di lavoratori dipendenti che si occupano dell'intero ciclo produttivo della medesima e che all'interno vi è una figura (o più figure), in qualità di lavoratore dipendente, ovvero in qualità di lavoratore autonomo che svolge le predette funzioni di direzione e coordinamento. In alternativa il socio della srl dovrà dimostrare che la società svolge, avvalendosi di dipendenti o collaboratori, una attività che per le sue caratteristiche non richiede alcuna direzione ed alcun coordinamento (cosa non frequente ma neanche impossibile) e che l'attività da questi svolta come amministratore resta interamente confinata in quella tipica amministrativa propria della funzione e non vi è alcuna attività attribuibile alla qualifica di socio.

## **Norme di riferimento**

Legge n. 335/95

Legge 23 dicembre 1996, n. 662

Decreto legge 31 maggio 2010 n. 78

## **Giurisprudenza**

Sezioni Unite della Cassazione sentenza n. 3240 del 12 febbraio 2010

Corte costituzionale, sentenza n. 15 del 23 gennaio 2012

Tribunale di Ravenna sentenze nn. 178 e 179/2004

Tribunale di Genova ordinanza n. 445/2009

## **Prassi**

INPS circolare 15 febbraio 1999, n. 32

**Fondazione Studi**  
**Il Coordinamento Scientifico**