



**REPUBBLICA ITALIANA**  
**IN NOME DEL POPOLO ITALIANO**  
**LA CORTE D'APPELLO DI TORINO**  
**SEZIONE LAVORO**

Composta da:

Dott.ssa Clotilde FIERRO	PRESIDENTE
Dott.ssa Maria Gabriella MARIANI	CONSIGLIERE Rel.
Dott.ssa Caterina BAISI	CONSIGLIERE

ha pronunciato la seguente

**S E N T E N Z A**

nella causa di lavoro iscritta al n.ro **734 /2018** R.G.L.

promossa da:

**INPS – Istituto Nazionale della Previdenza Sociale** (c.f. 80078750387), con sede in Roma, Via Ciro il Grande 21, in persona del Presidente pro tempore, anche quale mandatario di **SCCI Spa** (c.f. 05870001004) – **Società Cartolarizzazione Crediti Inps**, rappresentato e difeso dagli Avv. Franca Borla e Marina Cappiello, in virtù di mandato generale alle liti del 21 luglio 2015 a rogito dott. Paolo Castellini notaio in Roma, rep. 77778/19476, elettivamente domiciliato in Torino, via Arcivescovado n. 9 presso l'Avvocatura Distrettuale dell'Inps

**APPELLANTE**



**CONTRO**

**██████████** DAVIDE, C.F. **██████████**, e **██████████**  
**FEDERICA**, C.F. **██████████**, rappresentati e difesi  
per procure alle liti in calce ai ricorsi ex art. 442 c.p.c. dall'Avv.  
Dario Ghione del Foro di Cuneo, con studio in Saluzzo via  
Martiri della Liberazione, n. 5, elettivamente domiciliati presso  
lo studio dell'Avv. Massimo Spina del Foro di Torino, in Torino,  
via San Quintino n. 42

**APPELLATI**

**Oggetto: contrizione Gestione Commercialisti.**

**CONCLUSIONI**

**Per l'appellante:** come da ricorso depositato in data 17.10.2018.

**Per l'appellata:** come da memoria depositata in data 31.5.2019.

**SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Con separati ricorsi al Tribunale di Cuneo in funzione di Giudice  
del lavoro depositati in data 4.12.2017, Davide **██████████** e Federica  
**██████████**, già iscritti alla Gestione Artigiani nella qualità di soci-  
lavoratori nella **██████████** s.n.c., hanno convenuto in giudizio l'Inps  
al fine di proporre opposizione rispettivamente all'avviso di  
addebito n. 33720170001244961000 notificato in data  
24.10.2017 per l'importo di euro 8.555,70 a titolo di contributi e  
somme aggiuntive per l'anno 2013 e all'avviso di addebito n.  
337 20170001384966000 notificato in data 8.11.2017 per il  
pagamento dell'importo di euro 39.822,75 a titolo di contributi  
e somme aggiuntive per gli anni 2010/2013, per i redditi dai



medesimi conseguiti nella loro qualità di soci della società di capitali [REDACTED]. S.r.l.

L'Inps, nel costituirsi in giudizio, ha dato atto dell'intervenuto provvedimento di annullamento parziale dell'avviso di addebito notificato a Federica [REDACTED] con riferimento ai contributi e sanzioni civili relativi all'anno 2010, ha chiesto nel resto la reiezione delle opposizioni.

Disposta la riunione dei ricorsi, con sentenza n. 82/2018 resa in data 17.4.2018, il Tribunale ha: dichiarato cessata la materia del contendere tra le parti Abbà [REDACTED] e Inps con riferimento all'importo di euro 1.697,67 dell'avviso di addebito n. 33720170001384966000; annullato l'avviso di addebito opposto di cui sopra con riferimento al rimanente importo di euro 1.057,81; annullato l'avviso di addebito n. 33720170001244961000; condannato l'Inps a pagare le spese processuali a favore dei ricorrenti.

Con ricorso depositato in data 17.10.2018, ha proposto appello l'Inps chiedendo, in riforma della sentenza, la reiezione di tutte le domande proposte da Davide [REDACTED] con il ricorso introduttivo del giudizio; quanto al ricorso proposto da [REDACTED] Federica, preso atto del provvedimento di annullamento parziale dell'avviso di addebito con riferimento ai contributi e sanzioni civili relativi all'anno 2010, dichiarare sul punto cessata la materia del contendere, confermare, con riferimento a tutte le altre voci creditorie, relative a contributi e sanzioni civili dovuti per gli



anno 2011, 2012 e 2013, la pretesa creditoria azionata, per l'importo di euro 30.207,59 per contributi ed euro 7.917,49 per sanzioni civili, oltre somme aggiuntive ulteriori sino al saldo, e respingere tutte le altre domande proposte dalla ricorrente.

Davide [REDACTED] e Federica [REDACTED] sono costituiti in giudizio eccependo preliminarmente la inammissibilità dell'appello per violazione dell'art. 434 c.p.c., nel merito ne hanno chiesto la reiezione.

All'udienza del 12.6.2019, all'esito della discussione, la Corte ha deciso la causa come da separato dispositivo di sentenza.

### MOTIVI DELLA DECISIONE

1°

Oggetto della pretesa contributiva è l'assoggettamento, da parte dell'Inps, alla contribuzione IVS della Gestione Commercianti delle quote di reddito imputabili alla partecipazione di Davide [REDACTED] e Federica [REDACTED] nella società [REDACTED] s.r.l. oltre ai redditi dichiarati dai medesimi quali soci della [REDACTED] s.n.c.

2°

L'Istituto ha dedotto che, ai sensi dell'articolo 6 TUIR, i redditi delle società in nome collettivo e in accomandita semplice, da qualsiasi fonte provengano a prescindere dall'oggetto sociale, sono da considerarsi redditi d'impresa, come tali attribuiti ai soci in ragione della loro partecipazione agli utili, e che per i soci di s.r.l., iscritti alla gestione speciale degli artigiani e degli esercenti attività commerciali, la base imponibile è costituita



dalla parte del reddito di impresa dichiarato dalla società ai fini fiscali ed attribuita al socio in ragione della quota di partecipazione agli utili, a prescindere dalla destinazione che l'assemblea ha riservato a detti utili e quindi ancorché gli stessi non siano stati distribuiti tra i soci.

Ha rilevato che, con riferimento agli anni di imposta oggetto di giudizio, nel quadro RR delle proprie dichiarazioni dei redditi, i ricorrenti non avevano indicato tutti i redditi d'impresa e di partecipazione conseguiti con riferimento a dette società.

Più precisamente, a fronte dei redditi indicati nel quadro RN delle proprie dichiarazioni dei redditi, dovevano essere assoggettati a contribuzione anche i redditi conseguiti dai predetti in proporzione alla loro quota di partecipazione agli utili relativi alla società a responsabilità limitata [REDACTED] nella quale erano soci.

I ricorrenti avrebbero così dovuto versare la contribuzione a percentuale di legge nel limite del massimale annuo stabilito dalla legge laddove il reddito fosse stato superiore a tale massimale. Posto che per legge la contribuzione a percentuale deve essere calcolata su tutti i redditi di impresa prodotti.

3°

Il Tribunale ha richiamato l'articolo 3 bis, comma 1° del DL 394/92 e l'articolo 6, 3° comma TUIR, e la sentenza della Corte Costituzionale n. 354/2001.

In forza di tali norme di legge, ha ritenuto che i redditi percepiti



da società in nome collettivo o da società in accomandita semplice concorrano a determinare il reddito rilevante per calcolare i contributi dovuti alla gestione della quale l'assicurato - artigiano o commerciante- è iscritto, a prescindere dal fatto che detti redditi diano o meno titolo all'iscrizione nella predetta gestione.

Quindi, laddove si tratti di persone iscritte nella gestione artigiani e commercianti, tra i redditi da assoggettare a contribuzione Inps devono annoverarsi quelli da partecipazione a società in nome collettivo e società in accomandita semplice a prescindere dalla prestazione di attività lavorativa anche in dette società, e dunque a prescindere dal fatto che con riferimento ad esse non sarebbe stato possibile l'iscrizione nelle relative gestioni.

Ciò in considerazione della peculiare caratteristica costituita dal legame tra più persone all'interno delle s.n.c. e delle s.a.s., che fa sì che i redditi d'impresa dei soci di s.n.c. e di s.a.s. siano imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, da parte del socio, di utili in modo proporzionale alla quota di ciascun socio.

Invece, sempre per il Tribunale, per quanto riguarda le società di capitale un simile meccanismo non opera: posto che in esse costituiscono redditi di capitale gli utili che il socio consegue per effetto della partecipazione in società dotate di personalità giuridica.



I redditi indicati come redditi di capitale, non redditi d'impresa, non possono essere annoverati tra i redditi con riferimento ai quali, secondo l'articolo 3 bis, comma 1°, DL 394/92, deve essere rapportato all'ammontare del contributo annuo per gli iscritti alla gestione artigiani commercianti.

Per il Giudice di prime cure, in sostanza, occorre differenziare i redditi da lavoro nell'impresa dai redditi di capitale.

Ha così ritenuto che non può condividersi l'interpretazione dell'Istituto secondo la quale la base imponibile per i soci a responsabilità limitata sarebbe costituita dalla parte di reddito d'impresa dichiarato dalla società ai fini fiscali e attribuita al socio in proporzione alla quota di partecipazione agli utili, a prescindere dalla destinazione che l'assemblea ha riservato a detti utili e, quindi, anche se essi non siano stati distribuiti ai soci.

Il Tribunale ha concluso ritenendo non fondata la pretesa dell'Istituto di assoggettare a contribuzione anche i redditi di capitale prodotti da società a responsabilità limitata nella quale Davide [REDACTED] e Federica [REDACTED] non avevano prestato attività lavorativa e la illegittimità della pretesa di credito dell'Inps.

Infine, il Tribunale ha dato atto che parte dell'avviso di addebito n. 33720170001384966000 relativo a Federica [REDACTED] è stato parzialmente annullato dall'Inps con riferimento all'anno 2010, verosimilmente in adesione all'eccezione di prescrizione sollevata da controparte, con la conseguente riduzione



dell'importo dell'avviso di addebito, al netto del parziale annullamento, pari ad euro 30.207,59 per contributi e ad euro 7.917,49 per sanzioni civili e dunque complessivamente ad euro 38.125,00, mentre con riferimento al residuo importo di euro 1.697,67 è stata dichiarata la cessazione del contendere.

4°

Fonda il suo appello l'Inps sul seguenti motivi:

- A) La sentenza è viziata da violazione e falsa applicazione dell'articolo 3 bis, comma 1, DL n.3894/1992, convertito con modificazioni nella legge 14 novembre 1992, n. 438 in relazione all'articolo 51 e seguenti - ora art. 55 e seguenti capo VI titolo I - ed all'art. 95 e seguenti - ora articolo 81 e seguenti capo II sezione I TUIR DPR 22 dicembre 1986 n.917.

L'Inps richiama il comma 1 dell'art. 3-bis del decreto-legge 19 settembre 1992, n. 384, convertito, con modificazioni, nella legge 14 novembre 1992, n. 438, che prevede che, per i soggetti di cui all'art. 1 della legge 2 agosto 1990, n. 233 - e cioè quelli iscritti alle gestioni dei contributi e delle prestazioni previdenziali degli artigiani e degli esercenti attività commerciali, titolari, coadiuvanti e coadiutori -, l'ammontare del contributo annuo dovuto a fini pensionistici "è rapportato alla totalità dei redditi di impresa denunciati ai fini IRPEF per l'anno al quale i contributi stessi si riferiscono" e in tale base imponibile rientrano anche i redditi che il socio consegue per effetto della partecipazione a società di capitali.





- B) Con riferimento alla citata sentenza della Corte Costituzionale - sentenza interpretativa di rigetto- sostiene che la stessa lungi dal supportare la tesi del Tribunale di Cuneo convalida la tesi dell'Istituto, confermando che l'articolo 3 bis, comma 1, del D.L. n.384/1992 convertito con modificazioni nella legge n.438/92, nel rapportare la contribuzione previdenziale alla totalità dei redditi d'impresa conseguiti dal contribuente nel periodo di riferimento, quali i redditi di partecipazione denunciati ai fini IRPEF, e non più soltanto al reddito annuo derivante dall'attività di impresa che dà titolo alla iscrizione, assume una base imponibile corrispondente a quella dell'ambito tributario, nell'ottica della armonizzazione, razionalizzazione e semplificazione delle disposizioni fiscali e previdenziali e in accoglimento, quindi, di una nozione di reddito utilizzabile sia ai fini contributivi che ai fini tributari.
- C) Nella fattispecie l'Istituto, verificato che gli appellati erano soci non solo della ██████████ s.n.c. ma anche della ██████████ s.r.l. ed avevano versato la contribuzione a percentuale dovuta alla Gestione Speciale degli artigiani calcolandola solo su parte dei redditi di impresa e di partecipazione conseguiti nel periodo di riferimento, ovvero solo sui redditi di impresa della ██████████ s.n.c., aveva provveduto a quantificare i redditi conseguiti dai contribuenti in proporzione alla loro quota di partecipazione rilevata dalle dichiarazioni fiscali di tutte le società e a quantificare la maggior contribuzione a percentuale dovuta e non



versata, calcolata come per legge su tutti i redditi d'impresa prodotti, come denunciati nelle dichiarazioni dei redditi delle società.

5°

Nell'affrontare il merito della causa, ritiene il Collegio di dare continuità al proprio precedente – sentenza n. 116/2015; RG n. 507/2014 - in cui è stato rilevato che con riferimento alla citata sentenza della Corte Costituzionale - n.354/2001- la stessa aveva ritenuto manifestamente infondata la questione di costituzionalità sollevata in relazione agli articoli 3, 38 e 53 Cost.

In tale pronuncia la Consulta, nel premettere che nell'ipotizzare, anzitutto, la discriminazione tra socio di società in accomandita semplice e socio di società di capitali, in vista dell'apporto al sistema contributivo della gestione previdenziale degli esercenti attività commerciali previsto dalla disposizione denunciata per i redditi di impresa di cui sia titolare l'iscritto, il rimettente muoveva dal presupposto della “sostanziale identità di natura tra le due tipologie di redditi” e, quindi, di una identità di posizioni fra i relativi percettori, giacché in entrambi i casi non vi sarebbe “il concorso di alcuna attività lavorativa”, bensì la mera sottoscrizione di quote del capitale sociale, ha affermato che: *“non è fondata, in riferimento all'art. 3 cost., la q.l.c. dell'art. 3 bis d.l. 19 settembre 1992 n. 384, conv., con modif., in l. 14 novembre 1992 n. 438, il quale, sottoponendo a contribuzione*



*Inps i redditi denunciati ai fini i.r.pe.f. dal socio accomandante di società in accomandita semplice, introdurrebbe una ingiustificata disparità di trattamento tra socio accomandante di società in accomandita semplice e socio di società di capitali. Nell'ambito delle società in accomandita semplice - e in quelle in nome collettivo - assume preminente rilievo, a differenza delle società di capitali, l'elemento personale, in virtù di un collegamento inteso non come semplice apporto di ciascuno al capitale sociale, bensì quale legame tra più persone, in vista dello svolgimento di un'attività produttiva riferibile nei risultati a tutti coloro che hanno posto in essere il vincolo sociale, ivi compreso il socio accomandante; né la scelta del legislatore può ritenersi affetta da irragionevolezza, in quanto all'onere contributivo si correla un vantaggio in termini di prestazioni previdenziali ai sensi dell'art. 5 l. 2 agosto 1990 n. 233, in base al quale la misura dei trattamenti è rapportata al reddito annuo d'impresa”.*

Non va poi dimenticato che, sempre in tale sentenza, la Consulta aveva anche stabilito che:

*“Non è fondata, in riferimento all'art. 53 cost., la q.l.c. dell'art. 3 bis d.l. 19 settembre 1992 n. 384, conv., con modif., in l. 14 novembre 1992 n. 438, il quale sottoponendo a contribuzione Inps i redditi denunciati a fini i.r.pe.f. dal socio accomandante di società in accomandita semplice, violerebbe il principio della capacità contributiva, riferibile solo ai fini fiscali e non anche a*



*quelli contributivi e previdenziali, in quanto il riferimento a tale parametro è da ritenersi inconferente a causa della non assimilabilità all'imposizione tributaria vera e propria della contribuzione previdenziale”.*

6°

Ciò premesso, le norme oggetto di causa stabiliscono quanto segue: articolo 3 bis DL 19.09.1992 n.384 convertito con modificazione in legge 14.11.1992 - adeguamento contributivo-:

“1. A decorrere dall'anno 1993, l'ammontare del contributo annuo dovuto per i soggetti di cui all'articolo 1 della legge 2 agosto 1990, n.233, è rapportato alla totalità dei redditi di impresa denunciati ai fini IRPEF per l'anno al quale i contributi stessi si riferiscono”.

Articolo 6 DPR 22/12/1986 n.302 - classificazione dei redditi-

“1. I singoli redditi sono classificati nelle seguenti categorie:

- a) redditi fondiari; b) redditi di capitale; c) redditi di lavoro dipendente;
- d) redditi di lavoro autonomo; e) redditi di impresa; f) redditi diversi (2).

.....

3. I redditi delle società in nome collettivo e in accomandita semplice, da qualsiasi fonte provengano e quale che sia l'oggetto sociale, sono considerati redditi di impresa e sono determinati unitariamente secondo le norme relative a tali redditi”.

Art. 44 [Ex Art. 41]. –redditi di capitale-

“1. Sono redditi di capitale:

...e) gli utili derivanti dalla partecipazione al capitale o al patrimonio di società ed enti soggetti all'imposta sul reddito delle società, salvo il disposto della lettera d) del comma 2 dell'articolo 53; è ricompresa tra gli utili la remunerazione dei finanziamenti eccedenti di cui all'articolo 98 direttamente erogati dal socio o dalle sue parti correlate, anche in sede di accertamento”;



## Art. 59 [Ex Art. 56]. –dividendi-

1. “Gli utili relativi alla partecipazione al capitale o al patrimonio delle società e degli enti di cui all'articolo 73, nonché quelli relativi ai titoli e agli strumenti finanziari di cui all'articolo 44, comma 2, lettera a), e le remunerazioni relative ai contratti di cui all'articolo 109, comma 9, lettera b), concorrono alla formazione del reddito complessivo, nella misura del 40 per cento del loro ammontare, nell'esercizio in cui sono percepiti. Si applica l'articolo 47, per quanto non diversamente previsto dal periodo precedente (3)”.

## Articolo 73 – soggetti passivi-

1. “Sono soggetti all'imposta sul reddito delle società:
- a) Le società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione, nonché le società europee di cui al regolamento (CE) n.2157/2001 e le società cooperative europee di cui al regolamento (CE) n.1435/2003 residenti nel territorio dello Stato;
  - b) Gli enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché i trust residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali”.

## Articolo 81-reddito complessivo-

“1. Il reddito complessivo delle società e degli enti commerciali di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 73, da qualsiasi fonte provenga, è considerato reddito d'impresa ed è determinato secondo le disposizioni di questa sezione” (base imponibile).

Ora, riepilogato l'intero excursus normativo, si evince che: i redditi di capitale e quelli d'impresa sono menzionati separatamente dal TUIR (articolo 6 lettere b ed e) ed opera al 3° comma l'estensione ai redditi di impresa per i redditi di snc e di



sas.

Gli utili sono classificati tra i redditi di capitale (44) e soltanto qualora siano distribuiti e percepiti dai soci concorrono alla formazione del reddito ( articolo 59).

7°

Pertanto, l'imputazione diretta dei redditi delle snc e della sas è collegata alle caratteristiche di questo tipo di società indubbiamente diverse dalle società di capitali con la conseguenza che la qualificazione ex art. 6, 3° comma TUIR dei redditi delle snc e delle sas quali redditi di impresa, a prescindere dalla fonte di provenienza e dall'oggetto sociale, non può essere estesa ai redditi di società di capitale.

Quelli indicati sub art 44 TUIR sono redditi di capitale e non d'impresa sul punto è chiara la Corte Costituzionale, nella citata sentenza, nell'affermare quanto segue: “giova rammentare che, secondo il d.P.R. n. 917 del 1986, cui la norma denunciata fa rinvio, mentre i redditi da capitale costituiscono gli utili che il socio consegue per effetto della partecipazione in società dotate di personalità giuridica (art. 41), soggette, a loro volta, all'imposta sul reddito dalle stesse conseguito, i redditi c.d. di impresa di cui fruisce il socio delle società in accomandita semplice (così come, del resto, il socio delle società in nome collettivo) sono i redditi delle stesse società, inclusi nella predetta categoria, come già visto, dall'art. 6 del medesimo d.P.R. n. 917 del 1986, e, al tempo stesso, da imputare “a ciascun



socio, indipendentemente dalla percezione” proporzionalmente alla “quota di partecipazione agli utili” in forza del precedente art. 5 - redditi prodotti in forma associata -.

Redditi di capitale che non possono, quindi, essere inclusi tra i redditi riguardo ai quali, secondo l’articolo 3 bis comma 1 dl 384/1992, deve essere rapportato l’ammontare del contributo annuo per gli iscritti alle gestioni artigiani e commercianti, a differenza dei redditi percepiti da società in nome collettivo o in accomandita semplice - che invece concorrono a determinare il reddito rilevante per calcolare i contributi dovuti alla gestione nella quale l’assicurato è iscritto, a prescindere dal fatto che gli stessi diano o meno titolo all’iscrizione nella predetta gestione - a prescindere dalla prestazione di attività lavorativa anche in dette società.

Questo in considerazione - come ritenuto dalla Corte Costituzionale - del legame tra più persone sussistente all’interno delle s.n.c e delle s.a.s che fa sì che i relativi redditi di impresa vengano imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione di utili in modo proporzionale alla quota di appartenenza.

Non rileva pertanto il richiamo all’articolo 81 TUIR che fa riferimento a fini fiscali al reddito delle società di cui all’art 73.

L’appello nel merito non può pertanto trovare accoglimento, occorre, tuttavia, provvedere alla correzione del dispositivo della sentenza impugnata in cui è stato indicato, quanto



all'avviso di addebito n. 33720170001384966000 notificato a Federica [REDACTED], l'annullamento per l'importo residuo di euro 1.057,81 in luogo dell'importo corretto di euro 38.125,08, di cui euro 30.207,59 per contributi e ad euro 7.917,49 per sanzioni civili, mentre con riferimento al residuo importo di euro 1.697,67 è già stata dichiarata la cessazione del contendere.

Le spese del grado, liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza.

**P.Q.M.**

Visto l'art. 437 c.p.c.,

pronunciando sull'appello, determina l'importo dell'avviso di addebito n. 337 20170001384966000 oggetto di annullamento in complessivi euro 38.125,08,

respinge nel resto;

condanna l'appellante a rimborsare agli appellati le spese del presente grado, liquidate in euro 4.500,00 oltre rimborso forfettario, Iva e Cpa.

Così deciso all'udienza del 12 giugno 2019.

Consigliere Est.

Dott.ssa Maria Gabriella Mariani

Presidente

Dr.ssa Clotilde Fierro

