

INPS

Istituto Nazionale Previdenza Sociale



Direzione Centrale Entrate

Roma, 10/06/2021

*Ai Dirigenti centrali e territoriali
Ai Responsabili delle Agenzie
Ai Coordinatori generali, centrali e
territoriali delle Aree dei professionisti
Al Coordinatore generale, ai coordinatori
centrali e ai responsabili territoriali
dell'Area medico legale*

Circolare n. 84

E, per conoscenza,

*Al Presidente
Al Vice Presidente
Ai Consiglieri di Amministrazione
Al Presidente e ai Componenti del Consiglio di
Indirizzo
di Vigilanza
Al Presidente e ai Componenti del Collegio dei
Sindaci
Al Magistrato della Corte dei Conti delegato
all'esercizio del controllo
Ai Presidenti dei Comitati amministratori
di fondi, gestioni e casse
Al Presidente della Commissione centrale
per l'accertamento e la riscossione
dei contributi agricoli unificati
Ai Presidenti dei Comitati regionali*

**OGGETTO: Imponibile contributivo per le Gestioni degli artigiani e degli
esercenti attività commerciali. Precisazioni**

SOMMARIO: *Con la presente circolare si forniscono chiarimenti in merito alla base
imponibile ai fini previdenziali per gli iscritti alle Gestioni degli artigiani e
degli esercenti attività commerciali che producono redditi derivanti dalla
partecipazione a società di capitali.*

INDICE

1. *Quadro normativo*
2. *Reddito imponibile ai fini previdenziali per i soci di S.r.l.*

1. Quadro normativo

L'articolo 3-bis, comma 1, del decreto-legge 19 settembre 1992, n. 384, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 novembre 1992, n. 438, disciplina la determinazione del reddito imponibile per gli iscritti alle Gestioni speciali degli artigiani e dei commercianti e prevede che: *"A decorrere dall'anno 1993, l'ammontare del contributo annuo dovuto per i soggetti di cui all'art. 1, L. 2 agosto 1990, n. 233, è rapportato alla totalità dei redditi d'impresa denunciati ai fini IRPEF per l'anno al quale i contributi stessi si riferiscono"*. Tale disposizione ha modificato la previgente disciplina, dettata dall'articolo 6, comma 27, del decreto-legge 30 dicembre 1987, n. 536, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 febbraio 1988, n. 48, ai sensi del quale: *"Per reddito di impresa di cui all'art. 1 del D.P.R. 8 luglio 1980, n. 538, e successive modificazioni ed integrazioni, ed all'art. 2 del D.L. 22 dicembre 1981, n. 791, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 febbraio 1982, n. 54, si intende il reddito di impresa relativo alla sola attività per la quale si ha titolo all'iscrizione ai rispettivi elenchi"*.

2. Reddito imponibile ai fini previdenziali per i soci di S.r.l.

Con la circolare n. 102 del 12 giugno 2003, al paragrafo 2, l'Istituto ha fornito indicazioni in merito alla base imponibile per i soci lavoratori di società a responsabilità limitata (S.r.l.), iscritti in quanto tali alle Gestioni speciali degli artigiani e degli esercenti attività commerciali. È stato, in particolare, precisato che la base imponibile, fermo restando il minimale contributivo, è costituita dalla parte del reddito d'impresa dichiarato dalla S.r.l. ai fini fiscali e attribuita al socio in ragione della quota di partecipazione agli utili, prescindendo dalla destinazione che l'assemblea ha riservato a detti utili e, quindi, ancorché non distribuiti ai soci. Detta base imponibile rileva non oltre il limite del massimale contributivo. Nella medesima circolare, inoltre, è stato evidenziato che, in presenza della predetta quota del reddito d'impresa della S.r.l., la stessa costituiva la base imponibile anche nei casi in cui il titolo all'iscrizione alle Gestioni derivasse dall'attività esercitata in qualità di imprenditore individuale o di socio di una società di persone, e ciò per effetto di quanto disposto dall'articolo 3-bis del decreto-legge n. 384/1992.

Con la presente circolare si recepiscono le indicazioni fornite dal Ministero del Lavoro e delle politiche sociali che, con la nota prot. n. 7476 del 16 luglio 2020, ha condiviso l'orientamento recente della Corte di Cassazione (cfr. le sentenze n. 21540/2019, n. 23790/2019, n. 23792/2019, n. 24096/2019 e n. 24097/2019), secondo cui devono essere esclusi dalla base imponibile contributiva i redditi di capitale attribuiti agli iscritti alle Gestioni speciali degli artigiani e degli esercenti attività commerciali derivanti dalla partecipazione a società di capitali nella quale i lavoratori autonomi non svolgono attività lavorativa.

In particolare, la citata giurisprudenza ha evidenziato come, tenuto conto della differenziazione tra redditi di impresa (di cui all'articolo 55 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, recante

“Testo unico delle imposte sui redditi”) e redditi di capitale (di cui all'articolo 44 del D.P.R. n. 917/1986), le disposizioni di cui all'articolo 3-bis del decreto-legge n. 384/1992 individuano la base imponibile dell'obbligazione contributiva per i soggetti iscritti alle Gestioni speciali degli artigiani e degli esercenti attività commerciali nei redditi di impresa denunciati ai fini IRPEF, a cui non è possibile ascrivere i redditi di capitale.

In merito, la Corte di Cassazione (cfr. la sentenza n. 23790/2019) ha evidenziato che, dal quadro giuridico di riferimento, appare che per i soci di società commerciali la condizione essenziale perché sorga l'obbligo contributivo nella Gestione degli artigiani e dei commercianti è quella della *"partecipazione personale al lavoro aziendale"*, mentre *"la sola percezione di utili derivanti da una mera partecipazione (senza lavoro) in società di capitali non può far scattare il rapporto giuridico previdenziale, atteso che il reddito di capitale non rientra tra quelli costituzionalmente protetti, per il quale la collettività deve farsi carico della libertà dai bisogni (tra i quali rientra il diritto alla pensione al termine dell'attività lavorativa)"*.

Ne consegue che gli utili derivanti dalla mera partecipazione a società di capitali, senza prestazione di attività lavorativa, disciplinati dal Testo unico delle imposte sui redditi tra i redditi di capitale, non sono ascrivibili alle disposizioni di cui all'articolo 3-bis del decreto-legge n. 384/1992.

Restano ferme le regole ordinarie di obbligo contributivo in caso di svolgimento dell'attività lavorativa all'interno di società di capitali da parte dei soggetti che hanno quote di partecipazione nelle stesse società.

Considerati gli oggettivi profili di complessità della normativa in esame e l'avvenuto consolidamento di un nuovo orientamento della Corte di Cassazione, in esito al quale con la presente circolare vengono mutate le indicazioni fornite negli anni da parte dell'Istituto, e in ragione dell'esigenza di tutelare il legittimo affidamento e preservare l'integrità delle posizioni previdenziali dei lavoratori del settore, le nuove indicazioni fornite in merito alla determinazione della base imponibile avranno effetto con decorrenza a partire dall'anno di imposta 2020.

Il Direttore Generale
Gabriella Di Michele