

**Contributi** - Gestione Separata - Avvocato - Versamento alla Cassa forense del solo contributo integrativo - Obbligo di iscrizione alla Gestione Separata - Sussiste.

**Contributi** - Gestione Separata - Avvocato - Dichiarazione dei redditi - Omessa compilazione del Quadro RR - Doloso occultamento del debito contributivo - Sospensione della prescrizione del credito ex art. 2941, n. 8, c.c. - Operatività.

**Contributi** - Gestione Separata - Avvocato - Dichiarazione dei redditi - Omessa compilazione del Quadro RR - Sanzioni civili - Intento fraudolento di occultare i dati allo specifico fine di non versare i contributi dovuti - Evasione contributiva ex art. 116, comma 8, lett. b), L. 388/2000 - Sussiste.

**Tribunale di Oristano – 27.09.2019 n. 267 – Dr. Angioi – P.P. (difeso in proprio) – INPS (Avv.ti Furcas, Olla).**

*Gli avvocati non soggetti all'obbligo di iscrizione alla Cassa forense e tenuti, in quanto iscritti all'albo professionale, esclusivamente al versamento a favore della Cassa di un contributo integrativo, di carattere solidaristico, a cui non è correlata la costituzione di una posizione previdenziale a loro beneficio, sono obbligati ad iscriversi ed a versare i contributi alla Gestione Separata presso l'I.N.P.S. in virtù del principio di universalizzazione della copertura assicurativa di cui è espressione l'art. 2, comma 26, della L. n. 335 del 1995.*

*La mancata compilazione, nella dichiarazione dei redditi, della parte relativa ai proventi dell'attività svolta (quadro RR del modello), utile al calcolo dei contributi per la Gestione Separata, costituisce doloso occultamento del debito contributivo verso l'I.N.P.S., con conseguente operatività della causa di sospensione della prescrizione di cui all'art. 2941, n. 8, c.c.*

*L'omessa denuncia dei redditi annuali, facendo presumere - fino a prova contraria del soggetto obbligato - l'esistenza dell'intento fraudolento di occultare i dati allo specifico fine di sottrarre i redditi a qualsiasi forma di contribuzione, integra, ai fini dell'applicazione delle sanzioni civili, l'ipotesi di "evasione contributiva".*

FATTO e DIRITTO - Con ricorso depositato il 22 febbraio 2017, P.P., di professione avvocato, ha convenuto in giudizio l'Istituto Nazionale della Previdenza Sociale, in opposizione all'avviso di addebito n. 37520160001130819000, notificato il 17 gennaio 2017, per il pagamento della somma di Euro 1.895,82, comprensiva di sanzioni, a titolo di contributi relativi alla gestione separata dei liberi professionisti per l'anno 2009, contestando la sussistenza dei presupposti per la disposta iscrizione d'ufficio, a carico di avvocato iscritto all'apposito albo e tenuto al versamento del contributo integrativo, eccedendo la prescrizione del diritto, comunque, per decorso del termine quinquennale, nonché la mancanza di dolo specifico per i contributi non versati, ai fini delle sanzioni civili, e concludendo, pertanto, in via principale per la declaratoria di nullità dell'avviso opposto e di inesistenza del debito, con cancellazione della contestata iscrizione, in via subordinata per il riconoscimento della prescrizione ed in via ulteriormente subordinata per la esclusione delle sanzioni civili.

Si è costituito in giudizio l'Istituto Nazionale della Previdenza Sociale, contestando il fondamento dei motivi di opposizione, confermando la pretesa contributiva e concludendo, pertanto, per il rigetto del ricorso e per la condanna al pagamento del dovuto.

La causa è stata istruita a mezzo di documenti.

\*\*\*

1. L'opposizione è affidata ai seguenti motivi, secondo un preciso ordine.

1.1. Col primo motivo, si denuncia la insussistenza dei presupposti per l'iscrizione alla gestione separata, di cui all'art. 2, comma 26, della L. n. 335 del 1995, in relazione alla interpretazione autentica fornita dall'art. 18, comma 12, del D.L. n. 98 del 2011, convertito dalla L. n. 111 del 2011, secondo cui i soggetti tenuti all'iscrizione alla gestione separata, per esercitare attività di lavoro autonomo come professione abituale, sono solo quelli non iscritti in appositi albi professionali ovvero non tenuti al versamento contributivo in base ai rispettivi statuti e ordinamenti, come l'opponente, iscritto all'albo degli avvocati e soggetto al versamento del contributo integrativo alla Cassa forense, di cui all'art. 11 della L. n. 576 del 1980; si contesta, in proposito, che la legge operi una distinzione tra contributo soggettivo e contributo integrativo e che, perciò, la soggezione non al primo, ma al secondo faccia verificare la condizione per l'obbligo di iscrizione alla gestione separata.

1.2. Col secondo motivo, si eccepisce la prescrizione del diritto, in quanto l'atto di verifica del reddito asseritamente notificato il 2 luglio 2015, oltre che, comunque, l'avviso di addebito, sarebbe pervenuto dopo il decorso del termine quinquennale, con decorrenza dalla scadenza del termine per il versamento dei contributi relativi alla gestione separata, nello stesso termine previsto per il versamento dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta per l'anno di riferimento, vale a dire dal 16 giugno 2010, ai sensi dell'art. 2, commi 29 e 30, della L. n. 335 del 1995, nonché del Decreto del Ministero del Lavoro del 24 novembre 1995.

1.3. Col terzo motivo, infine, si eccepisce la illegittimità delle sanzioni civili applicate, per la somma di Euro 614,66, in quanto l'art. 116, comma 8, lett. b), della L. n. 388 del 2000, ai fini della irrogazione delle stesse, richiede l'intenzione di non versare i contributi previdenziali, cioè il dolo specifico di evasione o elusione: l'elemento psicologico sarebbe mancante, per aver il professionista dichiarato alla cassa di appartenenza il proprio reddito imponibile e, comunque, per aver riposto un ragionevole affidamento sulla prassi applicativa ed interpretativa, nel senso della non obbligatorietà del versamento alla gestione separata per i professionisti iscritti in apposito albo ed assistiti da autonomo sistema previdenziale.

2. Il primo motivo, attinente al merito ed anteposto ai rimanenti, è infondato.

2.1. Al fine di risolvere la questione sollevata sulla obbligatorietà della iscrizione e contribuzione alla gestione separata, occorre riordinare la normativa applicabile.

2.1.1. La norma istitutiva del sistema previdenziale in contestazione è contenuta nell'art. 2, comma 26, della L. n. 335 del 1995, secondo cui: *"A decorrere dal 1° gennaio 1996, sono tenuti all'iscrizione presso una apposita Gestione separata, presso l'INPS, e finalizzata all'estensione dell'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia ed i superstiti, i soggetti che esercitano per professione abituale, ancorché non esclusiva, attività di lavoro autonomo, di cui al comma 1 dell'articolo 49 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni ed integrazioni, nonché i titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, di cui al comma 2, lettera a), dell'articolo 49 del medesimo testo unico e gli incaricati alla vendita a domicilio di cui all'articolo 36 della legge 11 giugno 1971, n. 426. Sono esclusi dall'obbligo i soggetti assegnatari di borse di studio, limitatamente alla relativa attività"*. Il comma 27 disciplina le modalità di iscrizione iniziale: *"I soggetti tenuti all'iscrizione prevista dal comma 26 comunicano all'INPS, entro il 31 gennaio 1996, ovvero dalla data di inizio dell'attività lavorativa, se posteriore, la tipologia dell'attività medesima, i propri dati anagrafici, il numero di codice fiscale e il proprio domicilio"*. Il comma 29 disciplina le modalità di comunicazione periodica del reddito imponibile: *"Il contributo alla Gestione separata di cui al comma 26 è dovuto nella misura percentuale del 10 per cento ed è applicato sul reddito delle attività determinato con gli stessi criteri stabiliti ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, quale risulta dalla relativa dichiarazione annuale dei redditi e dagli accertamenti definitivi [...]"*.

2.1.2. Con norma di interpretazione autentica, posta dall'art. 18, comma 12, del D.L. n. 98 del 2011, convertito con modificazioni dalla L. n. 111 del 2011, si è stabilito che: *"L'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, si interpreta nel senso che i soggetti che esercitano per*

*professione abituale, ancorché non esclusiva, attività di lavoro autonomo tenuti all'iscrizione presso l'apposita gestione separata INPS sono esclusivamente i soggetti che svolgono attività il cui esercizio non sia subordinato all'iscrizione ad appositi albi professionali, ovvero attività non soggette al versamento contributivo agli enti di cui al comma 11, in base ai rispettivi statuti e ordinamenti, con esclusione dei soggetti di cui al comma 11. Resta ferma la disposizione di cui all'articolo 3, comma 1, lettera d), del decreto legislativo 10 febbraio 1996, n. 103. Sono fatti salvi i versamenti già effettuati ai sensi del citato articolo 2, comma 26, della legge n. 335 del 1995". Nel comma 11, poc'anzi richiamato, è previsto che: "Per i soggetti già pensionati, gli enti previdenziali di diritto privato di cui ai decreti legislativi 30 giugno 1994, n. 509 e 10 febbraio 1996, n. 103, entro sei mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto adeguano i propri statuti e regolamenti, prevedendo l'obbligatorietà dell'iscrizione e della contribuzione a carico di tutti coloro che risultino aver percepito un reddito, derivante dallo svolgimento della relativa attività professionale. Per tali soggetti è previsto un contributo soggettivo minimo con aliquota non inferiore al cinquanta per cento di quella prevista in via ordinaria per gli iscritti a ciascun ente. Qualora entro il predetto termine gli enti non abbiano provveduto ad adeguare i propri statuti e regolamenti, si applica in ogni caso quanto previsto al secondo periodo".*

2.1.3. A una lettura sistematica delle norme, l'intenzione del legislatore si presenta chiara ed univoca, nel senso di assoggettare agli obblighi di iscrizione e contribuzione alla gestione separata, presso l'INPS, in via residuale, tutti i lavoratori autonomi che esercitano una professione, percepiscono un reddito, il cui esercizio non sia subordinato alla iscrizione in appositi albi professionali ovvero, se iscritti, il cui reddito non sia assoggettato al versamento contributivo a favore di un determinato ente, secondo gli ordinamenti propri di ciascuna categoria; il tutto allo scopo dichiarato di estendere la copertura assicurativa a soggetti che ne sarebbero altrimenti sprovvisti.

2.1.4. Nel novero degli enti privatizzati, gestori di forme obbligatorie di previdenza e assistenza, a cui si riferisce la normativa in esame, rientra a pieno titolo la Cassa nazionale di previdenza e assistenza forense, già Cassa nazionale di previdenza e assistenza avvocati e procuratori legali, anch'essa trasformata da ente pubblico non economico in persona giuridica di diritto privato, in forza del D.Lgs. n. 509 del 1994, art. 1. Il sistema previdenziale forense, come disciplinato dalla L. n. 576 del 1980, all'art. 22, comma 2, dispensa dall'obbligo di iscrizione alla cassa professionale gli avvocati che non abbiano raggiunto il minimo di reddito o il minimo di volume di affari, di natura professionale, fissati dal comitato dei delegati per l'accertamento dell'esercizio continuativo della professione. La contribuzione obbligatoria, ciò premesso, assume due forme: il contributo soggettivo, previsto dall'art. 10 a carico di ogni iscritto alla cassa e di ogni iscritto agli albi tenuto all'iscrizione, corrispondente a determinate aliquote del reddito professionale netto prodotto nell'anno di riferimento, quale risulta dalla relativa dichiarazione ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, nonché, in ogni caso, un contributo minimo; il contributo integrativo, previsto dall'art. 11 a carico di tutti gli iscritti agli albi, corrispondente a una maggiorazione percentuale sui corrispettivi rientranti nel volume annuale d'affari ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, ripetibile nei confronti dei clienti. La distinzione tra i due contributi, accomunati dalla natura previdenziale, si fonda sulla diversa finalità, essendo il solo contributo soggettivo utile al trattamento pensionistico ed avendo il contributo integrativo funzione meramente solidaristica. Ne discende la irrilevanza della contribuzione di carattere integrativo agli effetti dell'iscrizione alla gestione separata, che resta sempre obbligatoria, a meno che il professionista non sia iscritto alla gestione speciale riservata alla sua categoria professionale.

2.1.5. Quella delineata è la soluzione fatta propria anche dalla giurisprudenza di legittimità. In linea con quanto già affermato per altre professioni ordinistiche, in particolare per ingegneri e architetti, gli avvocati non soggetti, secondo la disciplina vigente *ratione temporis*, all'obbligo di iscrizione alla Cassa forense, tenuti al versamento esclusivamente di un contributo integrativo, di carattere solidaristico, in quanto iscritti all'albo professionale, a cui non segue la costituzione di alcuna posizione previdenziale a loro beneficio, sono tenuti, comunque, ad iscriversi alla gestione separata, presso l'INPS, in virtù del principio di universalizzazione della copertura assicurativa, di cui è espressione l'art. 2, comma 26, della L. n. 335 del 1995. L'unico versamento contributivo rilevante,

ai fini dell'esclusione dell'obbligo di iscrizione, è quello suscettibile di costituire in capo al lavoratore autonomo una correlata prestazione previdenziale (Cass. n. 32167 del 2018).

2.2. Nella specie, è pacifica l'iscrizione dell'opponente all'albo professionale degli avvocati dell'Ordine di Oristano, con decorrenza anteriore al periodo in contestazione, cioè dal 25 marzo 2008, ai fini dello svolgimento della libera professione con carattere di abitudine (v. ricorso, pag. 1; doc. n. 1, in fasc. oppon.). Non ricorre, invece, la ulteriore condizione della iscrizione alla Cassa forense, per l'anno 2009, oggetto della pretesa contributiva, perché il professionista non risulta allora iscritto alla stessa, in base alla comunicazione obbligatoria del reddito annuale dal medesimo presentata, con cui aveva liquidato il solo contributo integrativo, e non anche quello soggettivo (v. doc. n. 4, in fasc. oppon.). È determinante la circostanza, in altri termini, che il reddito da lavoro autonomo, a differenza dei corrispettivi pattuiti per le singole prestazioni, nel corso della detta annualità, non fosse assoggettato al versamento contributivo utile ai fini pensionistici, a favore della Cassa forense.

2.3. Sussistono, pertanto, gli obblighi di iscrizione e contribuzione alla gestione separata presso l'INPS, con la conseguente legittimità della disposta iscrizione d'ufficio e della pretesa di pagamento dei contributi, il cui ammontare non è in contestazione.

3. Il secondo motivo, attinente alla prescrizione, è infondato.

3.1.1. Secondo la più recente giurisprudenza, la prescrizione dei contributi dovuti alla gestione separata decorre dal momento in cui scadono i termini per il pagamento dei predetti contributi e non dalla data di presentazione della dichiarazione dei redditi ad opera del titolare della posizione assicurativa, in quanto la decorrenza del termine di prescrizione dipende dal momento in cui la contribuzione è dovuta e, quindi, dal momento in cui scadono i termini di pagamento di essa, in armonia con il principio generale in ambito di assicurazioni obbligatorie, secondo cui la prescrizione corre dal momento in cui i singoli contributi dovevano essere versati, a norma dell'art. 55, comma 1, del R.D.L. n. 1827 del 1935 (Cass. n. 27950 del 2018).

3.1.2. Nondimeno, accanto alla decorrenza della prescrizione, occorre valutare anche la eventuale ricorrenza della causa di sospensione della prescrizione per occultamento doloso del debito, ex art. 2941, n. 8, c. c., integrante eccezione in senso lato, come tale rilevabile anche d'ufficio dal giudice, sulla base del principio secondo cui, anche se l'occultamento doloso è requisito diverso e più grave della mera omissione di un'informazione, quest'ultima ha rilievo, ai fini sospensivi, se sussiste un obbligo di informare il creditore, cioè se il comportamento omissivo del debitore ha ad oggetto un atto dovuto per legge (Cass. n. 2030 del 2010 e n. 11348 del 1998; a tale causa di sospensione fa riferimento, in motivazione, Cass. n. 27950 del 2018, nel cassare con rinvio, per nuovo esame sulla omissione imputabile al professionista, iscritto d'ufficio alla gestione separata).

3.2. Nella specie, in apparenza, si potrebbe ritenere che la prescrizione abbia cominciato a decorrere dalla scadenza del termine per il versamento del contributo alla gestione separata per l'anno 2009, cioè dal giorno successivo al 16 giugno 2010, stabilito dall'art. 2, comma 30, della L. n. 335 del 1995 e dall'art. 3 del D.M. 24 novembre 1995, in relazione al termine per il versamento a saldo dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, di cui all'art. 17, comma 1, del D.P.R. 435 del 2001, e non dalla data di presentazione della dichiarazione dei redditi per il periodo d'imposta 2009, presumibilmente in prossimità della scadenza, cioè dal 30 settembre 2010, sicché sarebbe tardivo l'unico atto interruttivo anteriore all'avviso di addebito opposto, cioè l'avviso bonario ricevuto dal destinatario il 2 luglio 2015 (v. doc. nn. 4 - 5, in fasc. oppost.). D'altra parte, se così si ritenesse, non si terrebbe conto della condotta dell'obbligato, che non ha provato la completa compilazione della dichiarazione annuale dei redditi, da cui non era esonerato, sotto il profilo della necessaria indicazione, nel quadro RR del modello, dei redditi assoggettati a contribuzione, ai fini del calcolo dei contributi previdenziali dovuti dai liberi professionisti iscritti alla gestione separata, né di aver in altro modo comunicato, nei confronti dell'Istituto, i propri redditi, né ancor prima di aver fatto domanda di iscrizione alla gestione separata (v. doc. nn. 2 - 3, in fasc. oppos.).

3.3. Anteriormente alla verifica ed iscrizione officiosa, a far data dal 30 giugno 2015, dunque, era totalmente sconosciuta all'INPS l'esistenza dell'obbligazione contributiva. Chiunque sia inadempiente nel versamento del contributo non può trarre vantaggio dal fatto proprio della omessa iscrizione alla gestione previdenziale e della omessa comunicazione del reddito imponibile, che

costituiscono adempimenti obbligatori per legge, con la conseguenza che il comportamento omissivo, per ciò solo, è equiparabile al dolo e idoneo, ex art. 2941, n. 8, c.c., a sospendere il corso della prescrizione per contributi ed accessori, fino alla scoperta del fatto costitutivo del diritto da parte del titolare. Né il dolo è escluso dall'errore di diritto, coinvolgendo soltanto la consapevolezza dei limiti soggettivi della normativa in esame, e non dei presupposti fattuali degli obblighi previdenziali.

3.4. Ne deriva la salvezza del diritto a procedere esecutivamente per la somma addebitata, dal momento che la fattispecie estintiva invocata non si era ancora perfezionata ed il credito nemmeno in parte si era estinto per prescrizione alla data di notifica dell'avviso opposto, pacificamente il 17 gennaio 2017, entro il termine di cinque anni.

4. Il terzo ed ultimo motivo, attinente alle sanzioni, è infondato,

4.1. Anche in materia di contributi per la gestione separata valgono i criteri distintivi in tema di evasione ed omissione contributiva previdenziale: ricorre la prima ipotesi, di cui all'art. 116, comma 8, lett. b), della L. n. 388 del 2000, quando il datore di lavoro, in luogo del lavoratore dipendente, o il lavoratore autonomo, tenuto per sé, omette di denunciare all'INPS le retribuzioni corrisposte o i redditi percepiti; ricorre la seconda, di cui all'art. 116, comma 8, lett. a), più lieve, quando l'ammontare dei contributi, di cui sia stato omesso o ritardato il pagamento, è rilevabile dalle denunce o registrazioni obbligatorie (cfr. Cass. n. 5281 del 2017). L'evasione contributiva, ai fini dell'applicazione delle sanzioni civili, presuppone in capo all'obbligato il dolo specifico, vale a dire l'intenzione di occultare i redditi e di non versare i contributi, ma il dolo di evasione, secondo la giurisprudenza, è assistito da una presunzione legale, dovendosi presumere la finalità di occultamento dei dati al fine di non versare i contributi, sicché grava sul soggetto inadempiente la prova contraria, nel senso che ha l'onere di provare l'assenza dell'intento fraudolento e, quindi, la sua buona fede (cfr. Cass. n. 10427 del 2018). Alla meno grave fattispecie dell'omissione contributiva, invece, si riferisce la possibile riduzione delle sanzioni civili, fino alla misura degli interessi legali, nel caso di oggettiva incertezza, connessa a contrastanti ovvero sopravvenuti orientamenti giurisprudenziali o amministrativi, di cui all'art. 116, comma 15, lett. a), della L. n. 388 del 2000, fermo restando l'integrale pagamento dei contributi (cfr. Cass. n. 4077 del 2016).

4.2. Nella specie, in presenza di evasione contributiva, per omessa denuncia dei redditi annuali anche all'Istituto di previdenza, a cui l'interessato doveva iscriversi, e non solo alla Cassa forense, a cui non doveva iscriversi, non è invocabile, nonostante tutto, per una ragione cogente, alcun affidamento tutelato sulla più favorevole interpretazione ed applicazione normativa, nel senso della non obbligatorietà dei contributi non versati, neanche in dipendenza della incertezza, a monte, sui presupposti stessi dell'iscrizione alla gestione separata: ciò, infatti, concerne esclusivamente la conoscenza delle disposizioni legislative e non consente obiettivamente di vincere la presunzione di legge, in ordine alla volontà di sottrazione del reddito lavorativo a qualsiasi forma di contribuzione pensionistica, né pubblica né privata (privatizzata), con la conseguente responsabilità anche per le sanzioni civili.

5. La domanda riconvenzionale di condanna, proposta in via implicitamente subordinata, per sopperire alla eventuale inesistenza del diritto di procedere a riscossione coattiva mediante avviso di addebito, resta assorbita dal relativo accertamento.

6. Conclusivamente, l'opposizione va respinta, con assorbimento della riconvenzionale.

7. Le spese di lite seguono la soccombenza e sono liquidate in dispositivo, tenuto conto del valore della causa e della complessiva attività svolta, secondo i valori minimi stabiliti dalla disciplina regolamentare per le fasi di studio, costituzione e decisione.

*(Omissis)*

---