

**Contributi** – Sgravi ex art. 3, comma 5, legge n. 448/1998 – Applicabilità agli esercenti una professione intellettuale – Studio legale associato – Attività di impresa – Esclusione.

**Corte di Appello di Napoli – 20.12.2010 n. 6959 – Pres. De Caprariis – Rel. Cilenti – Inps-SCCI SpA (Avv.ti Trippa, Bianchi) – C.O. (Avv. Riccardi) – Equitalia Polis SpA (Avv. Gulia)**

*La lettura testuale e sistematica del dettato normativo de quo, nonché l'analisi attenta della giurisprudenza comunitaria, amministrativa e di legittimità - pur in presenza di qualche spunto innovativo- portano ad escludere che l'esercente una professione intellettuale possa qualificarsi come imprenditore, seppure si avvalga di una organizzazione complessa e notevole per mezzi impegnati e numero di dipendenti (nella fattispecie, trattasi di studio legale associato); ne consegue la inapplicabilità degli sgravi contributivi ex art.3, comma 5, della legge n. 448/1998.*

IN FATTO - In data 23 giugno 2005 la allora **Gest Line** spa, quale agente della riscossione, notificava all'Avv.to O. C. la cartella esattoriale n. 071 2005 000 16121 83.

Con ricorso depositato in data 28.7.2005 innanzi al Tribunale del lavoro di Napoli, l'Avvocato C. proponeva opposizione avverso la suddetta cartella esattoriale e la relativa pretesa impositiva.

Eccepiva preliminarmente la prescrizione dei crediti azionati e, nel merito, di avere fruito degli sgravi contributivi di cui all'articolo 3, comma 5, della legge 448/98.

Si costituivano in giudizio l'INPS e la SCCI resistendo all'opposizione.

Si costituiva in giudizio anche la **Gestline** Spa.

Con sentenza n. 15972/06, pubblicata il 22.05.2007, il Giudice del lavoro accoglieva la domanda sul presupposto che il ricorrente avesse diritto di giovare degli sgravi contributivi previsti dalla legge 448/1998, e per l'effetto dichiarava la inefficacia della cartella esattoriale compensando tra tutte le parti le spese di lite in ragione della incertezza della questione interpretativa.

Con ricorso in appello n. R.G. 8910/2007, depositato in data 6.11.2007, l'INPS impugnava la suindicata sentenza, assumendo che il Giudice di prime cure aveva certamente errato nella parte in cui riconosceva all'Avv. O. C. il diritto allo sgravio ai sensi della L. 448/1998, poiché il medesimo non poteva affatto qualificarsi imprenditore.

Ricostituito il contraddittorio fra tutte le parti, mentre l'agente per la riscossione Equitalia (già Gestline Spa) aderiva alla tesi dell'appellante Istituto, l'Avvocato C. concludeva - in via principale - per il rigetto dell'appello, e proponeva in via

subordinata appello incidentale affinché, in accoglimento dell'eccezione tempestivamente sollevata in primo grado, fosse dichiarata l'estinzione del credito di cui alla cartella di pagamento per intervenuta prescrizione.

Alla odierna udienza la Corte ha deciso la causa come da dispositivo.

IN DIRITTO - L'appello principale dell'INPS è fondato e va pertanto accolto, sebbene entro i limiti della maturata prescrizione quinquennale dei crediti.

Giova ricordare che la L. n. 448, art. 3, sotto la rubrica "*Incentivi per le imprese*", prevede, al comma 5, che "*Per i nuovi assunti negli anni 1999, 2000 e 2001, ad incremento delle unità effettivamente occupate al 31 dicembre 1998, a tutti i datori di lavoro privati ed agli enti pubblici economici, operanti nelle regioni Campania, Basilicata, Sicilia, Puglia, Calabria e Sardegna è riconosciuto lo sgravio contributivo in misura totale dei contributi dovuti all'Istituto nazionale della previdenza sociale (INPS) a loro carico, per un periodo di tre anni dalla data di assunzione del singolo lavoratore, sulle retribuzioni assoggettate a contribuzione per il Fondo pensioni lavoratori dipendenti. Il beneficio si intende riconosciuto anche alle società cooperative di lavoro, relativamente ai nuovi soci lavoratori con i quali venga instaurato un rapporto di lavoro assimilabile a quello di lavoratori dipendenti. Nelle regioni Abruzzo e Molise le disposizioni del presente comma si applicano limitatamente ai nuovi assunti nell'anno 1999. Le agevolazioni di cui al presente comma non sono cumulabili, in capo al medesimo lavoratore, con quella di cui alla L. 27 dicembre 1997, n. 449, art. 4, comma 1*".

L'INPS ritiene che l'opponente non possa giovare di tale beneficio non essendo egli titolare di un'impresa ma di uno studio professionale.

Secondo il primo giudice tale tesi non risulterebbe suffragata da alcun dato testuale e nemmeno sistematico rinvenibile nel dettato normativo.

La motivazione è errata.

Nell'interpretazione della disposizione, e avuto riguardo al disposto di cui all'art. 12 delle pre-leggi, deve invece rilevarsi che già l'indicazione contenuta nella rubrica, ove si fa espresso riferimento alle "imprese", pur se di per se non decisiva, può costituire, ove non contraddetta dal contenuto della norma, un elemento chiarificatore dei destinatari delle disposizioni a cui la rubrica stessa si riferisce.

Il testuale riferimento "a tutti i datori di lavoro privati", sebbene nella sua genericità potrebbe riferirsi anche a soggetti diversi dagli imprenditori, quali definiti

dall'art. 2082 c.c., va invece letto in relazione al suo collegamento “agli enti pubblici economici”, ossia a quei soggetti pubblici che esercitano un'attività imprenditoriale, diretta alla produzione o allo scambio di beni o di servizi, ponendosi sullo stesso piano, in un regime di concorrenza effettiva o soltanto potenziale, con gli imprenditori svolgenti analoghe attività (cfr., *ex plurimis*, Cass., n. 6279/1983), e dovendosi quindi ritenere che, anche in relazione ai privati, la norma si riferisca a titolari di impresa. Ad analoghe conclusioni conduce la testuale previsione della non cumulabilità degli sgravi *de quibus* con le agevolazioni di cui “alla L. 27 dicembre 1997, n. 449, art. 4, comma 1”, ossia con gli incentivi ivi previsti per le “piccole e medie imprese, come definite dal D.M. Industria Commercio Artigianato 18 settembre 1997, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 229 del 1 ottobre 1997, in conformità alla disciplina comunitaria”, il quale decreto ministeriale, a sua volta, fa inequivoco riferimento alla “concessione di aiuti alle attività produttive”.

La legge n. 448 del 1998, art. 3, comma 6, nel contemplare infine le condizioni di applicabilità delle agevolazioni di cui al comma 5 e nell'integrarne, con ciò, l'ambito applicativo, si riferisce espressamente alla “impresa”, anche di nuova costituzione, che realizzi un incremento del numero di dipendenti a tempo pieno e indeterminato (lett. a) e alla “impresa” di nuova costituzione che eserciti attività che non assorbano, neppure in parte, attività di “imprese giuridicamente preesistenti” (lett. b).

Da quanto sopra deve concludersi che gli sgravi per cui è causa siano applicabili soltanto, quanto ai privati, a favore degli imprenditori, ossia a coloro che, secondo la previsione codicistica (art. 2082 c.c.), esercitano professionalmente un'attività economica organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni o di servizi, non contenendo la normativa all'esame (di stretta interpretazione, siccome derogatoria alla generale sottoposizione alle obbligazioni contributive) disposizioni che ne consentano l'estensione anche ai soggetti che, pur eventualmente avvalendosi di una struttura autonomamente organizzata, esercitino una professione intellettuale (art. 2229 c.c.).

Non può perciò assumersi al contrario che la volontà del Legislatore sia quella di incentivare l'occupazione senza differenze tra imprenditori commerciali e non, giacché la Corte, diversamente opinando, dovrebbe allora ritenere che il concetto di impresa non debba essere circoscritto alla sua nozione civilistica, ma debba essere inteso nella sua più ampia accezione previdenziale e fiscale, nell'ambito della quale, intesa come “struttura autonomamente organizzata”, dovrebbe essere ricompresa anche l'attività svolta dagli esercenti le professioni intellettuali.

Non sfugge invero alla Corte che, secondo una giurisprudenza comunitaria, la nozione di impresa abbraccia qualsiasi entità che eserciti un'attività economica, a prescindere dallo "status" giuridico di detta entità e dalle sue modalità di finanziamento e che costituisce attività economica qualsiasi attività, come in teoria quella dell'avvocato, che consista nell'offrire beni o servizi su un determinato mercato.

Ma l'assimilazione dei professionisti intellettuali agli imprenditori, secondo la più comune lettura delle norme comunitarie, appare limitata per il momento al rispetto delle regole sulla concorrenza e sull'accesso.

La giurisprudenza amministrativa ha ad esempio affermato che gli esercenti delle professioni intellettuali sono da considerare imprese ai fini specifici della tutela della libera concorrenza in quanto la loro attività consiste nell'offerta sul mercato di prestazioni suscettibili di valutazione economica e di acquisto delle stesse dietro corrispettivo, riconoscendosi conseguentemente il potere dell'Autorità Garante del settore di sottoporre ad indagine le condotte delle diverse categorie di professionisti, "*unitariamente considerate*" (T.A.R. Lazio, Sez. I, 28 gennaio 2000, n. 466 – sentenza confermata dal Consiglio di Stato con la pronuncia dell'1 ottobre 2001 n. 5193). La questione non è nuova. La Direttiva 92/50/CEE del 18 gennaio 1992 sugli appalti di servizi ricomprende i "servizi legali" come *species* del più ampio genere dei servizi intellettuali, ritenuti assoggettati alla normativa sulle attività d'impresa, e il 1° dicembre 1994, in sede di apertura di una indagine conoscitiva dell'Antitrust sugli Ordini, la stessa ha riconosciuto una nozione d'impresa molto ampia, recependo, come richiede l'articolo 1, comma 4, della legge n. 287/90, i principi emergenti dalla giurisprudenza comunitaria (Corte di Giustizia, sent. del 23 aprile 1991, caso Hoefner, Elser/Macrotron).

Per l'Antitrust (settore tradizionalmente orientato verso un approccio "fattuale" e — almeno in parte — sganciato dal rigore delle classificazioni dogmatiche), il conseguimento di finalità pubbliche non sarebbe quindi affatto incompatibile con la sottoposizione delle attività dei professionisti alle regole del mercato e della concorrenza.

In Italia è con il decreto cosiddetto "Bersani" sulle liberalizzazioni n. 223 del 2006 che si rinvergono norme che tendono ad assimilare le due figure. Nelle pieghe del decreto infatti, ed esattamente all'art. 21 comma 5, si prevedeva ad esempio una sanzione a carico degli avvocati per omesso o insufficiente pagamento del contributo unificato. Nel corso del tormentato iter di modifica ed interpretazione della materia, conclusosi con l'emanazione del testo unico sulle spese di giustizia, l'avvocatura era riuscita a far sopprimere norme simili, tendenti a rendere corresponsabili nei confronti del fisco gli

avvocati e i loro clienti. A suo tempo, il governo recepì la necessità di mantenere ben distanti le due posizioni, proprio per la diversità delle funzioni svolte ed il mancato coinvolgimento dell'avvocato nell'aspetto patrimoniale della lite. La innovazione del decreto sembrava orientare verso il venir meno di questo distacco, di talché, con la solidarietà passiva nei confronti del fisco, si veniva a configurare un vero e proprio "rischio d'impresa" a carico del professionista. Il principio è stato però eliminato dalla legge di conversione e il processo di assimilazione interrotto.

Sebbene risulti evidente come la professione forense sia interessata da un processo evolutivo particolarmente significativo, a favore di una lettura conservatrice si è espressa la Suprema Corte di Cassazione nell'anno 2005 con la sentenza n. 560 in tema di non applicabilità, ai rapporti tra professionisti intellettuali, della disciplina della concorrenza sleale dettata dagli artt. 2598 e segg. c.c.

Per la Corte presupposto giuridico per la legittima configurabilità di un atto di concorrenza sleale è la sussistenza di una situazione di concorrenzialità tra due o più imprenditori, cosicché la normativa dettata dall'art. 2598 c.c. non può ritenersi applicabile ai rapporti tra professionisti (nella specie, avvocati).

È interessante notare come la S.C. prenda atto del fatto che, sotto il profilo meramente economico od ontologico (come si legge nella motivazione), molti studi professionali presentino al giorno d'oggi, dal punto di vista del numero di dipendenti e dei mezzi organizzativi impegnati, una dimensione aziendale. Ma, secondo la stessa Corte, questa considerazione non permette di superare il fatto che il legislatore abbia inteso differenziare nettamente la disciplina della libera professione rispetto a quella dell'attività imprenditoriale: la motivazione richiama, a sostegno di tale conclusione, il divieto di esercizio del commercio, sancito per gli avvocati dal 1° comma dell'art. 3 dell'ordinamento della professione di avvocato (R. D. L. 27 novembre 1933, n. 1578, conv. L. 22 gennaio 1934, n. 36), divieto che non avrebbe senso se lo studio professionale fosse assimilabile ad una impresa.

Eppure il dibattito si era arricchito di nuovi elementi a seguito delle novità introdotte nel nostro ordinamento (ancora una volta sulla scorta della normativa comunitaria) dal D.Lgs. 2 febbraio 2001, n. 96, che disciplina la società tra avvocati. Secondo una certa corrente interpretativa, l'abrogazione del divieto legislativo all'esercizio in forma societaria delle professioni intellettuali (art. 2, L. 23 novembre 1939, n. 1815) rappresenterebbe la presa d'atto, da parte del legislatore, della natura

imprenditoriale dell'attività libero professionale (argomentazione in parte condivisa da Trib. Udine, 23 febbraio 1998).

Per quel che riguarda le società di avvocati si è però rilevato che l'esclusione dal fallimento sancita dall'art. 16, 2° comma, D. Lgs. n. 96/2001 confermerebbe il ripudio della qualificazione dell'attività professionale come impresa commerciale. La Suprema Corte, con la richiamata pronuncia n. 560/2005, si è limitata in verità a pochi elementi su questa problematica, perdendo forse l'opportunità per un intervento maggiormente chiarificatore sul punto, e così la questione interpretativa è stata riesaminata proprio di recente in una fattispecie del tutto analoga (Cass. n. 8257 del 07/04/2010 – riguardante l'attività di studio notarile e un credito Inps a titolo di contributi e somme aggiuntive dovuti per un dipendente per il quale si assumeva l'applicabilità dello sgravio di cui alla L. n. 448 del 1998, art. 3, comma 5; la Corte ha ribadito la non applicabilità della norma anche a coloro che, pur avvalendosi di una struttura autonoma, esercitano una professione intellettuale).

Bisogna dunque prendere atto del fatto che, con un dualismo solo apparente, la giurisprudenza da un lato afferma (in sede di diritto antitrust) e dall'altra nega (come nel caso in esame) la qualità di imprenditore del libero professionista.

Ne consegue che l'appello principale dell'INPS deve essere accolto e l'impugnata sentenza riformata.

I crediti azionati dall'appellante Istituto sono tuttavia in parte prescritti.

Con il ricorso in opposizione l'odierno appellato in via preliminare sollevava infatti eccezione di prescrizione quinquennale.

Tenuto conto che i contributi in questione si riferiscono agli anni 1999 e 2000 e che la notifica della cartella esattoriale – primo atto interruttivo – risale al 23 giugno 2005, ne consegue che la domanda di pagamento può riguardare ben vero unicamente il periodo 23.6.2000/31.12.2000.

Sul punto va osservato che la legge n. 335/1995, all'art. 3, comma 9, ha abbreviato la prescrizione dei crediti contributivi da decennale a quinquennale, ed è priva di pregio la difesa dell'INPS formulata nel giudizio di primo grado, a mente della quale la prescrizione sarebbe da ritenersi decennale trattandosi di obbligazione pecuniaria inquadrabile nella fattispecie dell'indebito oggettivo. Ben difficilmente questa azione potrebbe essere ricondotta alla disciplina posta dall'art. 2033 c.c., mancando in concreto un pagamento (ovviamente, indebito) di cui possa chiedersi la restituzione. D'altronde, il termine "pagamento" non può non essere interpretato nel senso proprio di dazione o

attribuzione patrimoniale quale strumento di adempimento di obbligazioni; mentre, nella concreta fattispecie ciò non ricorre.

Alla luce di quanto esposto la cartella esattoriale impugnata va dichiarata parzialmente illegittima, in particolare, in relazione ai crediti ivi indicati il cui pagamento era dovuto entro la data del 23.6.2000, che, pertanto, non sono più dovuti all'INPS.

La cartella esattoriale rimane, invece, valida nella parte in cui si riferisce alla minore somma relativa ai crediti che scaturiscono dal mancato versamento dei contributi per il periodo successivo e per tale minore somma va dichiarato il diritto dell'INPS a procedere alla riscossione con lo stesso titolo che ha dato origine alla procedura.

La natura e l'esito della controversia, la costituzione meramente seriale dell'agente della riscossione, nonché la peculiarità della questione interpretativa trattata inducono a compensare fra tutte le parti in causa le spese di lite del doppio grado di giudizio.

*(Omissis)*