



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF208

INFO FLASH

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 3

OGGETTO	CONTRIBUZIONE IVS NELL'AMBITO DELLE SAS
RIFERIMENTI	CASS., N. 23790 del 2019.– CIRC. INPS 102/2003
CIRCOLARE DEL	21/11/2019

Sintesi: l'assoggettamento a contribuzione IVS è collegata allo svolgimento di un'attività abituale e prevalente nell'ambito di un'impresa artigianale o commerciale; una volta verificatosi il presupposto la contribuzione la contribuzione si calcola su tutti i redditi di partecipazione derivanti al socio, ivi inclusi quelli per trasparenza previdenziale riferita alle Srl che non hanno optato per l'art. 116 Tuir.

Per quanto attiene la contribuzione del socio accomandante, tuttavia, la carenza della responsabilità patrimoniale non permette l'iscrizione come "titolare"; il socio può essere eventualmente iscritto quale coadiutore nel caso in cui abbia legame di parentela/affinità col socio accomandatario.

CONTRIBUZIONE IVS DEL SOCIO ACCOMANDANTE

Gli accomandanti sono i soci delle Sas che, ex art. 2320 c. 2 c.c., non si occupano dell'amministrazione della società. Questo però non significa che i soci accomandanti siano "soci di capitale", in quanto in ogni caso l'art. 2320 c.c. attribuisce loro specifici compiti di seguito riepilogati.

ATTRIBUZIONI CIVILISTICHE AI SOCI ACCOMANDANTI	
Art. 2320 c. 1	Possono trattare singoli affari in forza di procura speciale
Art. 2320 c. 2	Possono prestare la loro opera sotto la direzione degli amministratori
	Possono dare autorizzazioni e pareri per determinate operazioni, previa previsione statutaria
	Possono compiere atti d'ispezione e sorveglianza
Art. 2320 c. 3	Hanno diritto alla comunicazione annuale del bilancio, potendo consultare i documenti della società

Per quanto attiene l'imponibile, questo tende a coincidere con l'imponibile fiscale, considerato:

- ✓ l'imputazione per trasparenza del reddito ai soci da parte della Sas
- ✓ la qualifica di reddito d'impresa a tutti i redditi prodotti dalle società di persone.

DISPOSIZIONI IN MATERIA CONTRIBUTIVA		
Art. 38 c. 2, Cost.	"I lavoratori hanno diritto che siano preveduti ed assicurati mezzi adeguati alle loro esigenze di vita in caso di infortunio, malattia, invalidità e vecchiaia, disoccupazione involontaria."	La cassazione (sent. n. 26957/2019) precisa che la norma costituzionale "prevede che la tutela previdenziale spetti ai lavoratori, non a coloro che si limitino ad investire i propri capitali a scopo di utile"
Art. 3-bis c. 1, DL 384/92	"A decorrere dall'anno 1993, l'ammontare del contributo annuo ... è rapportato alla totalità dei redditi d'impresa denunciati ai fini IRPEF per l'anno al quale i contributi stessi si riferiscono."	
Cir. INPS n. 102/2003	"In relazione all'art. 6 del TUIR, si evidenzia che i redditi delle società in nome collettivo ed in accomandita semplice, da qualsiasi fonte provengano e quale che sia l'oggetto sociale, sono considerati redditi di impresa e come tali attribuiti ai singoli soci in ragione della loro partecipazione agli utili."	
Art. 1, c. 203, L. 662/1996	<p>"L'obbligo di iscrizione nella gestione assicurativa degli esercenti attività commerciali di cui alla legge 22 luglio 1966, n. 613, e successive modificazioni ed integrazioni, sussiste per i soggetti che siano in possesso dei seguenti requisiti:</p> <p>a) siano titolari o gestori in proprio di imprese che, a prescindere dal numero dei dipendenti, siano organizzate e/o dirette prevalentemente con il lavoro proprio e dei componenti la famiglia, ivi compresi i parenti e gli affini entro il terzo grado, ovvero siano familiari coadiutori preposti al punto di vendita;</p> <p>b) abbiano la piena responsabilità dell'impresa ed assumano tutti gli oneri ed i rischi relativi alla sua gestione. Tale requisito non è richiesto per i familiari coadiutori preposti al punto di vendita nonché per i soci di società a responsabilità limitata;</p> <p>c) partecipino personalmente al lavoro aziendale con carattere di abitualità e prevalenza;</p> <p>d) siano in possesso, ove previsto da leggi o regolamenti, di licenze o autorizzazioni e/o siano iscritti in albi, registri o ruoli".</p>	
Art. 1, c. 203, L. 662/1996	"Qualora i soggetti di cui ai precedenti commi esercitino contemporaneamente, anche in un'unica impresa, varie attività autonome assoggettabili a diverse forme di assicurazione obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia e i	

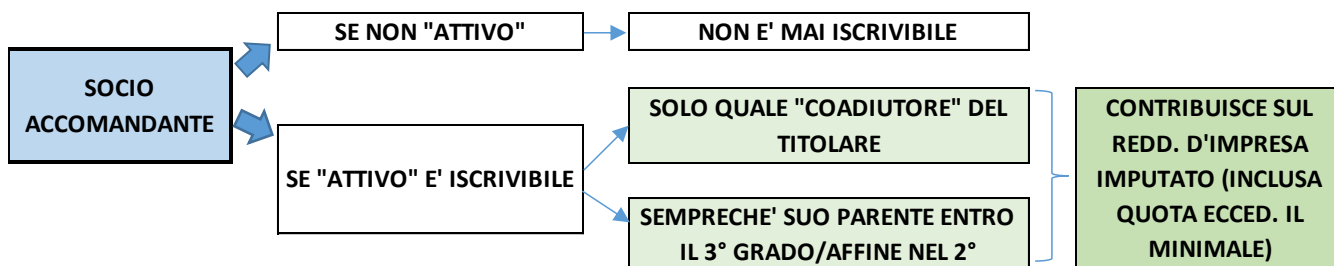
CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - Via G. A. Longhin n. 103 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613 – Email: info@redazionefiscale.it

superstiti, sono iscritti nell'assicurazione prevista per l'attività alla quale gli stessi dedicano personalmente la loro opera professionale in misura prevalente. Spetta all'Istituto nazionale della previdenza sociale decidere sulla iscrizione nell'assicurazione corrispondente all'attività prevalente ..."

Con specifico riferimento ai soci delle Sas:

Sas artigiane e commerciali	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Accomandatari: l'iscrizione IVS obbligatoria in presenza dei requisiti di abitudine e prevalenza ▪ Accomandante: <ul style="list-style-type: none"> ✓ non è autonomamente iscrivibile all'IVS il socio accomandante che presta attività lavorativa in proprio, mancando il requisito della "responsabilità" ✓ può essere assicurato come familiare coadiuvante in presenza dei relativi presupposti
------------------------------------	--



LA POSIZIONE DELLA GIURISPRUDENZA

La giurisprudenza ha avuto modo di approfondire alcuni aspetti peculiari circa l'obbligo di iscrizione previdenziale.

PRESUPPOSTO FONDAMENTALE: è l'esercizio di una **attività d'impresa**



Mera gestione immobiliare: la mera locazione di immobili

- non costituendo un'attività d'impresa
- non è soggetta alla contribuzione previdenziale anche se la società viene costituita in forma diversa dalla società semplice.

Tale assunto pare ormai pacifico in giurisprudenza (v. Cass. Nn. 8024, 17630, 18275, 18276, 20826, 25615, 26091 del 2019; nn. 9002/2017, 27376/2016, 17370/2016, 17643/2016, 3145/2013).

In presenza di un'attività di mera locazione immobiliare non rileva che:

- ✓ l'attività di gestione ricada esclusivamente su un socio o che questo svolga altra attività lavorativa
- ✓ o che non vi siano dipendenti.

FINALITÀ DELL'ASSICURAZIONE OBBLIGATORIA

Un secondo aspetto frequentemente oggetto di controversie ha riguardato l'assoggettamento ad IVS del reddito che perviene per trasparenza da una società presso la quale il contribuente non presta la propria opera (e socio cd. "passivo" ai fini previdenziali).

Infatti, in linea generale:, la contribuzione

- ✓ è subordinata all'apporto della propria attività in società (cioè interessa i soli soci cd. "attivi")
- ✓ mentre non aggredisce il reddito "da capitale", che perviene cioè a soggetto non attivo in società (come si verifica, nella generalità dei casi, per i soci accomandanti).

Tuttavia la situazione non risultava del tutto chiara dove quest'ultima situazione si verificasse in relazione ad un soggetto già obbligato alla iscrizione IVS per l'attività svolta in proprio.

A tal fine la Cassazione SSUU (sent. n. 3240/2010) è intervenuta in senso positivo, rifacendosi:

- sia alle finalità ultime dell'assicurazione IVS
- che ai principi costituzionali richiamati nella Sent. n. 354/2001, Corte Cost.

Corte cost., n. 354/2001	Il combinato disposto degli artt. 5 e 6 del tuir comporta, ai fini tributari, l'immedesimazione tra socio e società partecipata.
	Nelle società di persone in generale l'elemento personale assume preminente rilievo l'elemento personale, inteso come legame tra più persone in vista di una attività produttiva riferibile a tutti i soci, compresi i soci accomandanti
	Non è irragionevole, ai fini dell'applicazione dell'art. 38 c. 2, Cost., che "... all'ampliamento della base contributiva corrisponde, appunto, l'ampliamento della base pensionabile, con evidente riflesso positivo sulla misura della prestazione e, dunque, in armonia con la garanzia previdenziale assicurata dall'art. 38, secondo comma, della Costituzione"

In sostanza le Sezioni Unite (in tal senso anche la cass. n. 26958/2019 e n. 29779/2017) ritengono che:

- il **socio accomandante di una Sas**, che risulti essere **già iscritto alla contribuzione IVS** per effetto dell'**esercizio di un'altra attività** imprenditoriale (es: quale imprenditore o socio attivo in altra società)
- è tenuto alla **contribuzione anche sul reddito derivante dalla partecipazione alla Sas** come socio "passivo" (accomandante), come costantemente sostenuto dall'Inps (Circ. 102/2003).

Nota: ciò in quanto:

- l'art. 3-bis c. 1, DL 384/1992, fa riferimento alla totalità dei redditi d'impresa, senza ulteriori specificazioni;
- la disposizione, in vigore dal 1993, amplia scientemente la base imponibile contributiva uniformandola alla imponibilità IRPEF;
- con specifico riferimento al finanziamento della previdenza si richiamano i principi costituzionali dettati dalla sentenza n. 354/2001, laddove viene chiarito che *"la Costituzione non impone un'intima ed indefettibile correlazione tra obbligazione contributiva e reddito di lavoro" in virtù dei principi solidaristici cui si ispira.*

CONTRIBUZIONE IVS DEL SOCIO ACCOMANDATARIO

In relazione ai soci accomandanti, occorre valutare il fatto che:

- la responsabilità illimitata è implicita in tale qualità di socio
- l'effettiva partecipazione dovrebbe discendere dal fatto che l'accomandante assume la qualifica di amministratore
- dovendosi tuttavia valutare il carattere di abitudine e prevalenza di tale partecipazione al lavoro aziendale (art. 1 c. 1, lett. c), L. 1397/1960)

gravando l'onere della prova sulla INPS.

Tali concetti sono stati recentemente ribaditi dalla Cass. n. 8611/2019.

Cass. n. 8611/2019: *"la qualità di socio accomandante non è sufficiente a far sorgere l'obbligo di iscrizione nella gestione assicurativa degli esercenti attività commerciali, essendo necessaria anche la partecipazione personale al lavoro aziendale, con carattere di abitudine e prevalenza, la cui prova è a carico dell'istituto assicuratore" (v. cass., nn. 5210/2017 e 3835/2016).*

A tal fine **non è sufficiente per Inps produrre la dichiarazione dei redditi** (quadro RK ed RH) dei periodi di imposta in contestazione per provare i requisiti di abitudine e prevalenza.

Nel caso di specie il contribuente contestava che la gestione delle incombenze dell'attività sociale erano affidate all'unico socio accomandante, marito della ricorrente, al quale era stata rimessa integralmente la gestione e le decisioni ad essa inerenti (fattispecie debitamente documentata).

Pertanto la ridotta attività materiale svolta dalla società era affidata all'unico dipendente.

L'Inps non è entrata nel merito di tali affermazioni, contestandole; pertanto è risultata soccombente.

Requisito di abitudine e prevalenza: secondo la Cass. n. 23360/2016 occorre distinguere tra:

- i **poteri amministrativi** conferiti dal codice civile
 - e la **concreta gestione dell'attività** aziendale
- posto che quest'ultima può risultare affidata ad un terzo estraneo alla compagine sociale, o ad altri soci.