



A Ispettorati interregionali e territoriali del lavoro

Comando Carabinieri per la Tutela del Lavoro

INPS

Direzione centrale entrate

INAIL

Direzione centrale rapporto assicurativo

e, per conoscenza:

Provincia Autonoma di Bolzano

Provincia Autonoma di Trento

Ispettorato regionale del lavoro di Palermo

Oggetto: attività di vigilanza – inquadramento previdenziale – istruzioni operative per il personale ispettivo.

Con la presente circolare si ritiene utile fornire alcune indicazioni in ordine alla procedura di inquadramento previdenziale delle imprese, sulla quale l'INPS si è già espresso sia con indicazioni di carattere generale (circolari n. 80/2012, n. 80/2014 e n. 56/2017), sia di dettaglio (ad es. messaggi n. 2645 del 26/06/2017 e n. 1138 del 14/03/2018).

Principi generali dell'inquadramento

L'art. 49 della L. n. 88/1989 introduce una classificazione dei datori di lavoro da parte dell'Istituto a tutti i fini previdenziali ed assistenziali secondo la seguente ripartizione:

- a. settore industria, per le attività: manifatturiere, estrattive, impiantistiche; di produzione e distribuzione dell'energia, gas ed acqua; dell'edilizia; dei trasporti e comunicazioni; delle lavanderie industriali; della pesca; dello spettacolo; nonché per le relative attività ausiliarie;
- b. settore artigianato, per le attività di cui alla L. n. 443/1985;
- c. settore agricoltura, per le attività di cui all'art. 2135 c.c. ed all'art. 1 della L. n. 778/1986;
- d. settore terziario, per le attività: commerciali, ivi comprese quelle turistiche; di produzione, intermediazione e prestazione dei servizi anche finanziari; per le attività professionali ed artistiche; nonché per le relative attività ausiliarie;
- e. credito, assicurazione e tributi, per le attività: bancarie e di credito; assicurative; esattoriale, relativamente ai servizi tributari appaltati.

Secondo quanto esplicitato nella circolare INPS n. 80/2014, il datore di lavoro, nel trasmettere la domanda di iscrizione, **ha l'obbligo di comunicare il codice dell'attività economica esercitata in relazione alla posizione aziendale aperta per i dipendenti**, desunto dalla tabella ATECO 2007.

Il codice ATECO è strutturato in modo dettagliato in funzione della classificazione statistica di tutte le attività economiche. Alle stesse è attribuito un codice alfanumerico in cui le lettere indicano il macro-settore di attività economica, mentre i numeri, che vanno da due fino a sei cifre rappresentano, con diversi gradi di dettaglio, le articolazioni dei settori stessi.

Le attività economiche quindi sono raggruppate, dal generale al particolare, in sezioni (codifica: 1 lettera), divisioni (2 cifre), gruppi (3 cifre), classi (4 cifre), categorie (5 cifre) e sottocategorie (6 cifre).

A TITOLO ESEMPLIFICATIVO				
Denominazione codice ATECO: GELATERIE E PASTICCERIE			Codice ATECO: I 56.10.30	
ATTIVITÀ DEI SERVIZI DI ALLOGGIO E DI RISTORAZIONE	ATTIVITÀ DEI SERVIZI DI RISTORAZIONE	RISTORANTI E ATTIVITÀ DI RISTORAZIONE MOBILE	RISTORANTI E ATTIVITÀ DI RISTORAZIONE MOBILE	GELATERIE E PASTICCERIE
I	56	1	0	30

Sulla base del codice ATECO, l'INPS associa a ciascuna attività un codice statistico contributivo, denominato **C.S.C.** composto da cinque cifre, dove la prima cifra identifica il settore di attività, la seconda e terza cifra identificano la classe di attività nella quale opera il datore di lavoro (es: tessile, edilizia, metalmeccanica, ecc.), la quarta e la quinta cifra identificano la categoria, ossia la famiglia delle attività di dettaglio esercitate nell'ambito della classe.

In base al C.S.C. sono assegnate all'impresa le aliquote contributive relative all'attività svolta ed alle assicurazioni cui è soggetta. Al C.S.C. viene sempre abbinato il codice ISTAT, che descrive nel particolare l'attività aziendale.

A TITOLO ESEMPLIFICATIVO		
GELATERIE E PASTICCERIE	Codice ATECO	I 56.10.30
	CSC	70504

Per specificare obblighi o agevolazioni di alcune categorie di imprese, sono attribuiti anche i **Codici Autorizzazione (C.A.)**. Il codice di autorizzazione ha lo scopo di individuare, all'interno di imprese aventi il medesimo C.S.C., quelle soggette ad un particolare regime contributivo o che beneficiano di sgravi e riduzioni. Il C.A. può avere efficacia sulla determinazione dell'inquadramento aziendale ma può essere attribuito anche per soli fini statistici, senza che quindi abbia influenza sulla determinazione dell'aliquota contributiva.

L'insieme di tutti i codici attribuiti definisce il regime contributivo dell'azienda e quindi l'aliquota che deve essere applicata per il versamento dei contributi.

Va comunque considerato che l'adozione della classificazione ATECO 2007 lascia impregiudicato il potere dell'Istituto di inquadrare i datori di lavoro in uno dei settori normativamente previsti in funzione dell'attività svolta, indipendentemente dal raggruppamento delle attività effettuato dall'ISTAT.

Inoltre la classificazione ATECO 2007, ai fini INPS, talvolta non è esaustiva atteso che esistono attività che non sono censite dall'ISTAT; in tal caso, la classificazione ATECO 2007 è integrata con codici di classificazione delle attività ad uso esclusivo dell'INPS, nella sezione "Attività dei datori di lavoro non censite dall'ISTAT" (circolari INPS n. 80/2014 e n. 56/2017).

Le eventuali modifiche rispetto all'iniziale posizione aziendale o il verificarsi di eventi la cui conseguenza imponga una diversa valutazione degli obblighi contributivi, comportano la variazione dell'inquadramento previdenziale.

L'art. 3 della L. n. 335/1995 disciplina gli effetti e le modalità per procedere alle variazioni dell'inquadramento, distinguendole tra quelle disposte d'ufficio e quelle adottate su richiesta dell'azienda.

In termini generali vige il **principio di irretroattività degli effetti del provvedimento di variazione della classificazione** in quanto gli stessi si producono dal periodo di paga in corso alla data di notifica del provvedimento di variazione.

L'Istituto, con messaggio n. 16636/2008 e in linea con gli orientamenti giurisprudenziali (Cass. sent. n. 13383/2008 e n. 8558/2014), ha tuttavia precisato che qualora la variazione derivi da inesatte dichiarazioni rese dall'impresa ovvero dall'omessa comunicazione della sopravvenienza di circostanze che possano incidere sulla classificazione in essere, **si deroga al principio dell'irretroattività degli effetti della variazione**, che opereranno quindi *ex tunc* entro il termine prescrizione di riscossione dei contributi.

Infine una particolare attenzione va posta alle imprese che esercitano **attività plurime** (v. infra), a ciascuna delle quali corrisponde una diversa classificazione ATECO 2007. Laddove le attività plurime **non** siano connotate dai caratteri dell'autonomia funzionale ed organizzativa, **ai fini dell'inquadramento rileva l'attività prevalente** svolta con i lavoratori dipendenti, ritenendosi le altre attività sussidiarie o ausiliarie di quella principale.

I settori di attività

Settore Industria

Ai fini dell'accertamento della natura industriale di un'impresa viene in rilievo, di norma, un'attività economica organizzata al fine della realizzazione di un prodotto nuovo in cui **l'attività prevalente consista nella trasformazione della materia prima**.

Nel settore industria possono peraltro rientrare anche attività in cui la materia prima non subisce modificazioni delle sue proprietà intrinseche, come nelle ipotesi *"di semplice trattamento della materia prima, operato nell'esercizio di un'attività economica organizzata... quando risulti prevalente, sotto il duplice profilo economico e funzionale, il momento della trasformazione della materia prima e della produzione di servizi, preordinati alla commercializzazione di un bene direttamente utilizzabile per il consumo con caratteristiche diverse da quelle del bene originario"* (Cass. sent. n. 2932/2016).

Rientrano nel settore, inoltre, le attività di produzione di servizi aventi caratteristiche proprie delle lavorazioni industriali (ad es. le attività estrattive o servizi di pulizia svolti con macchinari complessi).

In senso contrario ed al fine di esplicitare meglio i concetti sin qui illustrati, si richiama la sentenza della Cassazione n. 8558/2014, relativa ad un datore di lavoro che, al momento dell'iscrizione all'INPS, ha comunicato di svolgere attività di "impiantistica", alla quale è seguito l'inquadramento nel settore Industria. La verifica ispettiva invece ha successivamente accertato, sulla base del criterio rappresentato dal "volume d'affari", l'assoluta prevalenza dell'attività commerciale rispetto a quella di tipo impiantistico, rettificando l'inquadramento previdenziale e trasferendo l'azienda dal settore Industria al settore Terziario, con effetto retroattivo, entro il limite della prescrizione quinquennale.

Settore Artigianato

La classificazione di un'impresa tra quelle "artigiane" discende dalla verifica della sussistenza dei requisiti fissati dagli artt. 2 e 3 della L. n. 443/1985, che individua l'imprenditore artigiano in colui che svolge abitualmente e professionalmente l'impresa con piena responsabilità, apporta in misura prevalente il proprio lavoro, anche manuale, nel processo produttivo ed esercita un'attività diretta alla produzione di beni e servizi con esclusione di quelle agricole e commerciali.

L'attività può anche essere svolta con la prestazione d'opera di lavoratori dipendenti, diretti personalmente dall'imprenditore artigiano o dai soci, purché non vengano superati i limiti dimensionali individuati all'art. 4 della medesima legge. L'attività può essere esercitata sotto forma di:

- impresa individuale;
- impresa familiare;
- società di persone (S.a.S., S.n.C.);
- società di capitali (esclusivamente nelle forme della S.r.L. unipersonale e pluripersonale);
- società, anche cooperativa, a condizione che la maggioranza dei soci svolga prevalentemente lavoro personale, anche manuale, nel processo produttivo e che nell'impresa il lavoro prevalga sul capitale (art. 3, comma 2, L. n. 443/1985 modificato dall'art. 13 della L. n. 57/2001).

Entro 30 giorni dall'inizio dell'attività artigiana deve essere presentata domanda di iscrizione all'Albo imprese artigiane.

L'art. 9-bis della L. n. 40/2007 (introdotto dall'art. 6, comma 2 lett. f) *sexies* del d.l. n. 70/2011) ha fornito ulteriori precisazioni, con riferimento all'iscrizione presso l'Albo provinciale delle imprese artigiane.

Per l'avvio di un'impresa artigiana, l'interessato deve presentare al Registro delle Imprese, tramite il modulo telematico "ComUnica", una dichiarazione attestante il possesso dei requisiti.

Tale comunicazione comporta l'iscrizione all'Albo delle imprese artigiane **con decorrenza dalla data di inizio dell'attività come dichiarata dal richiedente**. In relazione all'art. 9 bis l'INPS, con la circolare n. 80/2012, ha ritenuto che il d.l. n. 70/2011 ha *"introdotto una disciplina che consente di attribuire immediato effetto, ai fini previdenziali, ad una regolare comunicazione di inizio attività artigiana o ad un verbale di accertamento ispettivo da cui emerge una pregressa decorrenza di un'attività non dichiarata, fermi restando i successivi controlli demandati ai competenti Organismi della CCIAA"*.

Ciò in quanto la dichiarazione di sussistenza dei requisiti fatta dal soggetto interessato determina ai sensi del comma 2 dell'art. 9 bis l'iscrizione all'Albo mentre ai sensi del successivo comma 4 la verifica ispettiva che ravvisi la sussistenza dei requisiti per l'iscrizione alla gestione previdenziale artigiani (c.d. artigiano di fatto) **comporta l'onere per il personale ispettivo di comunicare gli esiti dell'accertamento all'INPS ai fini dell'immediata iscrizione previdenziale e all'Ufficio del Registro delle Imprese per l'iscrizione del soggetto all'Albo provinciale delle imprese artigiane**.

Pertanto, nelle more della decisione delle Commissioni provinciali dell'Artigianato (o Organismo equipollente) a seguito della comunicazione da parte del personale ispettivo al Registro delle Imprese di tutti gli elementi utili ai fini dell'iscrizione dell'artigiano di fatto all'Albo, **quest'ultimo viene comunque iscritto alla gestione previdenziale artigiani**.

Laddove previsto dalla normativa regionale, peraltro, la comunicazione al Registro delle Imprese da parte dell'organo accertatore determina l'iscrizione automatica all'Albo provinciale (cfr. comma 3 dell'art. 9 bis).

In ogni caso, l'iscrizione alla gestione previdenziale a seguito di verifica ispettiva avviene **a decorrere dalla data di inizio dell'attività come accertata dall'ispettore** nel rispetto dei limiti della prescrizione quinquennale, anche laddove, in carenza della normativa regionale, l'iscrizione all'Albo non consegua automaticamente alla comunicazione al Registro delle Imprese da parte del personale ispettivo ma continui ad essere rimessa alle medesime Commissioni (o Organismi equipollenti).

In tale ultima ipotesi l'eventuale decisione contraria all'iscrizione dell'artigiano di fatto al relativo Albo adottata da parte dei competenti Organismi non fa venir meno l'obbligo contributivo alla relativa gestione per tutto il periodo di effettivo esercizio dell'attività artigiana e fino alla data di adozione della delibera di rigetto (INPS circ. n. 80/2012 e messaggio n. 1138/2018).

In proposito vanno infine considerate le specifiche ipotesi, richiamate nel messaggio INPS n. 1138/2018, riferite ai soggetti che pur esercitando in concreto attività qualificabili come artigiane, non possono tuttavia essere iscritti alla relativa gestione previdenziale in quanto già altrimenti iscritti alla CCIAA per altra attività (si veda ad esempio il caso delle società a responsabilità limitata pluripersonali).

Impresa artigiana in forma societaria: socio unico S.r.L. e società cooperative.

L'art. 3 della L. n. 443/1985 stabilisce che l'impresa artigiana, nel rispetto dei limiti dimensionali e degli scopi previsti dalla legge, può essere costituita ed esercitata in forma di società, anche cooperativa, a condizione che la maggioranza dei soci, ovvero almeno uno nel caso di due soci, svolga in prevalenza lavoro personale, anche manuale, nel processo produttivo e che nell'impresa il lavoro abbia funzione preminente sul capitale.

Sono pertanto escluse le società per azioni mentre è ammessa la costituzione di società a responsabilità limitata a condizione che l'imprenditore artigiano, secondo la definizione dell'art. 2 della citata L. n. 443, risulti socio unico amministratore e non rivesta tale carica presso altra S.r.L. né sia socio accomandatario di una società in accomandita semplice. Ricorrendo i predetti presupposti il socio unico e il personale dipendente della S.r.L. sono iscritti alla relativa gestione previdenziale.

Con specifico riferimento alle società cooperative artigiane e all'inquadramento previdenziale dei singoli soci lavoratori viene in rilievo la tipologia di rapporto di lavoro, autonomo o subordinato, instaurato tra i titolari di impresa artigiana associati e la società cooperativa.

Ai sensi dell'art. 1 della L. n. 142/2001, infatti, la società cooperativa instaura con i soci lavoratori, in parallelo al rapporto associativo, un rapporto di lavoro che, in conformità con le disposizioni contenute nel regolamento interno alla cooperativa (art. 6, L. n. 142/2001), può essere subordinato, autonomo o svolgersi in qualsiasi altra forma.

Pertanto, il controllo sulla corretta iscrizione alla gestione previdenziale dei soci lavoratori della società cooperativa dovrà essere incentrato in particolare sulla natura dei rapporti di lavoro effettivamente instaurati con i soci.

La giurisprudenza di merito, al riguardo, ha posto inoltre l'accento sulle diverse tipologie di cooperative chiarendo che:

- le **società cooperative di servizi** ripartiscono tra i soci l'esecuzione delle attività loro affidate ed i soci, a loro volta, provvedono attraverso l'esercizio della propria impresa artigiana;
- le **società cooperative di lavoro** hanno lo scopo sociale di ricercare occasioni di lavoro o di guadagno per l'impresa cooperativa e non per la singola impresa artigiana associata.

Da tale distinzione, i giudici muovono per ritenere che **solo nel primo caso** – ossia quando i titolari di impresa artigiana, soci della cooperativa di servizi, svolgono a proprio rischio e utilizzando le proprie attrezzature, le lavorazioni loro "affidate" – l'obbligo contributivo alla gestione autonoma degli artigiani viene posto a carico esclusivo dei singoli titolari di impresa.

Ciò in quanto i ricavi percepiti dai committenti costituiscono reddito di impresa individuale, presupposto questo imprescindibile perché sorga in capo al singolo artigiano l'obbligo contributivo alla gestione dei lavoratori autonomi. **Diversamente, nella cooperativa di lavoro** il reddito percepito non è riferibile alle imprese individuali, ma alla cooperativa che provvede successivamente alla ripartizione dei proventi tra i soci. È su dette somme, distribuite come compenso per l'opera prestata a favore della cooperativa medesima, che deve calcolarsi la contribuzione; pertanto l'obbligo della contribuzione nella pertinente gestione previdenziale grava sulla cooperativa e non sui soci (v. Corte di appello Firenze sent. n. 380/2018).

Consorzi tra imprese artigiane

Le imprese artigiane, indipendentemente dal settore di attività, possono stipulare contratti associativi per il compimento di opere o per la prestazione di servizi, usufruendo delle agevolazioni previste per le imprese artigiane (art. 6, L. n. 443/1985).

In tali contesti ha rilevanza la verifica dell'**effettiva natura delle imprese aderenti al consorzio**, atteso che la partecipazione al consorzio anche di una sola impresa industriale, sia pure di limitate dimensioni, comporta l'impossibilità di attribuire allo stesso la qualifica di "artigiano", con conseguente esclusione dell'applicazione del relativo regime contributivo.

Settore Agricoltura

Il settore agricoltura è riservato alle attività di cui all'art. 2135 c.c., in base al quale sono considerate aziende agricole o forestali quelle esercenti un'attività diretta alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, all'allevamento di animali e attività connesse.

In particolare, per coltivazione del fondo, silvicoltura e allevamento di animali si intendono le attività dirette alla cura ed allo sviluppo di un ciclo biologico o di una fase necessaria del ciclo stesso, di carattere vegetale o animale, che utilizzano o possono utilizzare il fondo, il bosco o le acque dolci, salmastre o marine. Sono invece "connesse" le attività di cui al terzo comma dell'art. 2135 c.c., ossia quelle *"attività, esercitate dal medesimo imprenditore agricolo, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali nonché le attività dirette alla fornitura di beni o servizi mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata, ivi comprese le attività di valorizzazione del territorio e del patrimonio rurale e forestale ovvero di ricezione ed ospitalità"*.

L'INPS, con circ. n. 94/2019, ha fornito chiarimenti circa l'inquadramento delle società, delle cooperative e delle organizzazioni di produttori che svolgono attività diverse dalla coltivazione del fondo, silvicoltura e allevamento di animali, connesse o meno all'attività principale, ribadendo che le attività ricomprese nella prima parte dell'art. 2135, comma 3, sono da inquadrare nel sistema della contribuzione agricola unificata. Allo stesso modo anche le attività di fornitura di beni o servizi descritte nella seconda parte del comma 3 rientrano nel regime di contribuzione agricola, **purché ricorrano i requisiti soggettivi ed oggettivi** (quest'ultimi normativamente riferiti all'utilizzo prevalente di attrezzature o risorse della azienda normalmente impiegate nell'attività agricola principale esercitata), già nel dettaglio esaminati nella circolare INPS n. 126/2009.

Nella circolare n. 94/2019, si precisa altresì che *"le attività connesse sono svolte dallo stesso imprenditore, persona fisica o persona giuridica, che esercita l'attività principale della coltivazione, dell'allevamento e della silvicoltura... nel rispetto del criterio della prevalenza, per cui le stesse attività **devono avere ad oggetto prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali e, nel caso di fornitura di beni e servizi, mediante utilizzazione prevalente delle proprie risorse"***.

Esistono tuttavia casi in cui la connessione giuridica con l'attività principale sussiste nonostante i soggetti che svolgono le attività connesse non siano impegnati anche nell'esercizio delle attività principali. Ciò avviene, ad esempio, nel caso, previsto espressamente dal comma 2 dell'art. 2135 c.c., di **società cooperative agricole o di consorzi la cui compagine deve essere composta integralmente da imprenditori agricoli che svolgono le attività principali di cui all'art. 2135 c.c.**

Tali cooperative, così come nell'ipotesi di consorzio, sebbene non direttamente impegnate nelle attività principali, sono inquadrati nel settore agricolo laddove svolgano le attività connesse di cui al comma 3 utilizzando prevalentemente i prodotti dei soci oppure fornendo prevalentemente ai soci beni o servizi diretti alla cura ed allo sviluppo del ciclo biologico.

Analogamente avviene in relazione alle cooperative di trasformazione (L. n. 240/1984) che vengono inquadrate nel settore agricolo **laddove l'attività di trasformazione, manipolazione e commercializzazione sia svolta prevalentemente su prodotti agricoli e zootecnici della medesima cooperativa o dei soci**. In tal caso è sufficiente che uno o più soci produttori agricoli siano iscritti alla relativa gestione previdenziale.

In entrambe le fattispecie menzionate sarà in ogni caso necessario che le attività siano svolte dalle cooperative o dal consorzio per il tramite della propria organizzazione aziendale ovvero con propri mezzi e attraverso la direzione di proprio personale.

Si esclude, pertanto, l'inquadramento nel settore dell'agricoltura per le società anche cooperative che, al di fuori dell'ambito organizzativo e operativo dell'impresa, *“si limitano ad assumere la manodopera per poi metterla a disposizione dei soci, peraltro potendo configurarsi in questi casi la violazione della normativa sul distacco di cui all'articolo 30 del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, ed in materia di somministrazione di manodopera”*.

In coerenza con i principi sin qui riportati, con specifico riferimento ai **rapporti tra attività agricola e agriturismo**, risulta quindi necessario che l'attività agricola risulti prevalente rispetto a quella di ricezione e di ospitalità.

In tal senso si è espressa anche la Corte di Cassazione (tra le altre, Cass. sent. n. 11076/2006, n. 10905/2011 e n. 16685/2015) che, nel richiamare la definizione di attività agrituristica individuandola in quella volta alla ricezione e ospitalità esercitata dagli imprenditori agricoli attraverso l'utilizzazione della propria azienda, ha ribadito che le attività di coltivazione del fondo, silvicoltura e allevamento di bestiame **devono comunque rimanere principali rispetto a quelle ricettive e di ospitalità** che si pongono in rapporto di *“connessione e complementarità”* con esse.

Ne consegue che, laddove si riscontra una notevole consistenza dei redditi ricavati dall'attività di ristorazione, grande sproporzione del tempo dedicato all'attività di ristorazione rispetto a quello dedicato all'attività agricola, con prevalenza del primo e utilizzo di prodotti acquistati sul mercato in misura maggiore rispetto a quelli provenienti dall'attività agricola principale, non può legittimamente permanere una classificazione nel settore agricoltura di tali aziende.

L'attività agrituristica deve quindi essere caratterizzata dall'esistenza di un collegamento organizzativo – funzionale con l'attività agricola principale ed il suo svolgimento deve essere finalizzato all'incremento di redditività dell'azienda agricola nella logica della promozione e valorizzazione dell'agricoltura (INPS circ. n. 186/2003). In carenza di tali requisiti si darà luogo all'inquadramento nel settore terziario.

Occorre poi tener presente la particolare disciplina contemplata dall'art. 6, della L. n. 92/1979, (modificata con d.lgs. n. 173/1998) relativa ad imprese che, benché operino in settori diversi dall'agricoltura (commercio, servizi) ed abbiano quindi un conseguente diverso inquadramento previdenziale, svolgono anche taluna delle attività tassativamente elencate nel citato articolo 6 (es. raccolta di prodotti agricoli, sistemazione e manutenzione agraria e forestale) per il cui esercizio i datori di lavoro possono assumere lavoratori dipendenti assicurabili come “agricoli” (INPS n. 94/2019).

Inoltre, poiché spesso tali imprese operano in virtù di un contratto di appalto, occorrerà porre particolare attenzione ai requisiti di genuinità dello stesso.

Va infine ricordato che, ai fini dell'eventuale diverso inquadramento dell'impresa agricola, già la circolare INPS n. 126/2009 ha sottolineato la necessità di raccogliere prove circostanziate non solo in ordine al **mancato esercizio dell'attività agricola ma soprattutto sulla differente natura dell'attività svolta dall'azienda** (cfr. circolare 126 laddove si precisa che *“un verbale ispettivo che annulla rapporti di lavoro agricoli – con il conseguente inquadramento in altro settore – a seguito di diverso inquadramento aziendale è da ritenersi maggiormente sostenibile, in contenzioso, laddove sia suffragato, oltre che da una motivazione puntualmente circostanziata, sia in fatto che in diritto, anche da una dettagliata descrizione dell'effettiva attività svolta*

dall'azienda da cui si evinca, in modo inequivocabile, non il fatto negativo del non esercizio dell'attività agricola, ma il fatto positivo della diversa natura dell'attività svolta; ciò a rafforzamento delle conclusioni ispettive sia rispetto al fatto in sé, sia rispetto alla sua decorrenza").

Settore Terziario

Nel settore terziario sono inquadrate le attività commerciali, comprese quelle turistiche, le attività di produzione, intermediazione e prestazione di servizi anche finanziari, le attività professionali ed artistiche, nonché le relative attività ausiliarie (v. Cass. sent. n. 2932/2016). Tale settore costituisce, altresì, una "categoria residuale" nella quale collocare tutte le attività di servizi che non sono definite dalla L. n. 88/1989 o da altre leggi speciali.

Settore Credito, Assicurazione e Tributi appaltati

Nel settore Credito, Assicurazione e Tributi appaltati sono inquadrate le attività bancarie e di credito, quelle assicurative, esattoriali e quelle inerenti i servizi tributari appaltati.

Gli istituti finanziari e gli organismi vanno classificati nel Settore Credito nel caso in cui svolgano l'attività **avvalendosi di capitali propri**; ove, invece, ricorrano a linee di credito presso banche o altri istituti finanziari, l'attività svolta dai medesimi deve ritenersi esclusivamente di intermediazione e conseguentemente iscrivibile al settore Terziario.

Possono essere altresì inquadrate nel Settore Credito quelle imprese che contemporaneamente raccolgono il risparmio ordinario presso il pubblico ovvero attraverso altre forme di provvista ed erogano credito a breve, medio e lungo termine (attività bancaria tipica).

L'attività assicurativa, invece, è quella diretta al reperimento dei premi assicurativi a copertura di rischi, quindi raccolta di risparmio di fondi idonei alla copertura degli eventi.

Nella classe dei tributi, infine, vanno classificate principalmente le società concessionarie della riscossione dei tributi, così come le società che ricevono in appalto la riscossione di canoni e rate per conto degli enti locali.

Attività plurime

Come sopra anticipato, nel caso in cui l'impresa svolga più attività, l'applicazione di un differente regime contributivo discende dall'autonomia funzionale e organizzativa delle strutture presso le quali le stesse sono svolte dovendosi, in difetto, applicare il regime contributivo dell'attività prevalente rispetto alla quale le altre devono ritenersi sussidiarie o ausiliarie.

Al riguardo l'INPS, con circolari n. 9/2017 e n. 56/2017, ha posto l'accento sul concetto di unità produttiva chiarendo che la stessa deve essere connotata da una condizione di **autonomia funzionale intesa come sostanziale indipendenza tecnica**; in essa deve quindi essere svolto e concluso, in conformità con gli orientamenti della giurisprudenza, l'intero ciclo produttivo o una sua autonoma frazione (Cass. sent. n. 15211/2016 e n. 9558/2010). Va chiarito che il termine "produttivo" non vuol delimitare la tipologia di attività svolta, circoscrivendola alla sola produzione di beni e servizi – atteso che, ad esempio, nell'ambito di imprese commerciali viene in rilievo l'attività di vendita – quanto piuttosto escludere quelle attività che siano semplicemente strumentali o preparatorie alla produzione o alla vendita.

Qualora, quindi, sia svolta una (o più) attività secondaria rientrante in un diverso settore, connotata da caratteri di autonomia funzionale ed organizzativa che legittimano l'attribuzione di distinti inquadramenti previdenziali, si può procedere all'apertura di una posizione per l'attività secondaria, diversa da quella principale.

Qualora, al contrario, le diverse attività svolte dal datore di lavoro non siano dotate di autonomia organizzativa ma siano, piuttosto, collegate l'una alle altre da un rapporto di connessione e accessorietà (c.d. attività promiscue o attività ausiliarie) si applica il principio della prevalenza (cfr. INPS circ. n. 80/2014).

Va considerato che, accanto all'autonomia tecnico-organizzativa, va valutata anche l'autonomia finanziaria, rinvenibile laddove l'unità produttiva che abbia una distinta fisionomia, prevista anche negli atti societari, presenti altresì un proprio bilancio e abbia a disposizione risorse che consentano di raggiungere i propri obiettivi produttivi.

In conclusione, **nelle ipotesi in cui un datore di lavoro eserciti più attività rientranti in diversi settori e le stesse siano svolte presso unità produttive dotate di autonomia di organizzazione, funzionamento e di gestione, unite a finalità e rischi produttivi diversi, alle stesse deve essere applicato un distinto inquadramento previdenziale** (Cass. sent. n. 23804/2014, n. 8558/2014, n. 6442/2008).

In termini operativi, va sottolineato che l'indagine ispettiva deve essere condotta prestando particolare attenzione alle concrete modalità con cui le diverse attività economiche facenti capo ad uno stesso imprenditore sono esercitate.

A tale riguardo possono essere utili alcune esemplificazioni:

- a. le attività di gestione di parcheggi e autorimesse sono inquadrate nel Settore Terziario anche se sono dotate di stazioni di servizio per il lavaggio e l'ingrassaggio ed anche qualora effettuino la gonfiatura delle gomme e le piccole riparazioni necessarie per la manutenzione delle autovetture. Nel caso siano dotate di locali debitamente attrezzati ed adibiti ad officina meccanica, con completa autonomia (di personale, amministrativa, contabile, economica ed organizzativa), l'officina stessa va inquadrata nel Settore Industria;
- b. le panetterie con forno possono essere inquadrate nel Settore Artigianato o Industria in dipendenza della iscrizione o meno dei titolari nell'Albo delle imprese artigiane. Gli esercenti possono vendere direttamente ed esclusivamente i prodotti del forno, qualora l'attività di vendita al pubblico avvenga nel luogo di produzione o in locale attiguo; in tal caso il personale addetto alla vendita avrà lo stesso inquadramento, ai fini previdenziali, del personale addetto alla produzione. Il regime contributivo (artigiano o industria) non muta per i lavoratori addetti al punto vendita anche nel caso in cui alla vendita dei prodotti da forno si affianchi la vendita di altri prodotti (es. bibite), purché quest'ultima risulti marginale; in tal caso, infatti, l'attività commerciale è considerata sussidiaria. Diversamente, qualora l'attività commerciale non sia marginale e si vendano prodotti principalmente provenienti da terzi, ovvero qualora la vendita avvenga in locali non collegati al luogo di produzione, i punti vendita avranno le caratteristiche di autonomia sopra indicata con conseguente applicazione del regime contributivo del Commercio per il personale addetto alla vendita;
- c. in riferimento alla classificazione delle gelaterie e pasticcerie con attività plurime, esercitate in regime di autonomia gestionale, l'INPS ha ravvisato la possibilità di apertura di due distinte posizioni contributive: una nel Settore Artigianato per l'assolvimento della contribuzione relativa ai dipendenti addetti all'attività di produzione; l'altra nel Settore Commercio per l'assolvimento della contribuzione relativa ai dipendenti addetti all'attività di vendita (INPS circ. n. 56/2017 e mess. n. 2645/2017).

Attività ausiliarie

Come già anticipato nel paragrafo precedente, le attività ausiliarie non presentano autonomia funzionale ma sono necessarie a consentire la realizzazione di altre attività (c.d. principali).

La giurisprudenza individua come ausiliarie le attività che, direttamente o indirettamente, **agevolano l'attività delle imprese e che, rispetto a queste, hanno una funzione complementare** (Cass. sent. n. 12866/1995).

L'attività è ausiliaria anche laddove sia svolta da una struttura organizzativa distinta che abbia anche autonomo rilievo giuridico (es. una società distinta), purché facenti parte del medesimo gruppo industriale.

In sostanza, l'impresa che svolge attività ausiliaria, se per un verso è dotata di una propria struttura organizzativa distinta rispetto all'impresa principale, è tuttavia caratterizzata, quanto all'oggetto, dalla propria esclusiva funzione accessoria, complementare e strumentale rispetto all'attività dell'azienda svolta in via principale (INPS circ. n. 134/1994).

Assume pertanto rilievo, anche ai fini della verifica ispettiva, il **rapporto sussidiario** dell'impresa ausiliaria nei confronti dell'ausiliata.

Tale rapporto si rinviene usualmente nei grandi gruppi industriali (v. infra) ove accanto alla società che si occupa della produzione di beni o servizi (attività principale) è frequente la costituzione di società specializzate ad esempio nella vendita, nella gestione amministrativa e finanziaria o nel marketing.

Se le singole attività sono svolte **esclusivamente** a favore di aziende del gruppo industriale al quale appartengono, assumono la natura di attività ausiliarie, nel senso sopra esplicitato, in quanto finalizzate ad agevolare lo svolgimento dell'attività produttiva del gruppo.

Il loro inquadramento previdenziale non sarà pertanto nel Settore Terziario, ma in quello dell'Industria (INPS circ. n. 134/1994).

Allo stesso modo, in un contesto di dimensioni più modeste, può accadere che una concessionaria di auto (rientrante nel Settore Terziario) abbia anche una officina meccanica (che a sua volta rientra nel Settore Industria).

Nel caso in cui, l'attività dell'officina fosse indirizzata solo alla preparazione e all'assistenza post vendita delle auto vendute dalla concessionaria, si avrebbe un inquadramento unico nel Settore Terziario (quello della concessionaria), ritenendo l'attività dell'autofficina ausiliaria alla vendita.

Qualora, invece, l'officina accettasse anche clienti esterni e non solo quelli della concessionaria, si tratterebbe di una attività autonoma, alla quale verrà attribuito l'inquadramento previdenziale del Settore Industria.

In particolare: l'inquadramento delle imprese facenti parte di Gruppi industriali.

Come già anticipato, quando l'azienda svolge attività diverse, ciascuna classificabile in uno specifico settore, **occorre individuare l'attività prevalente, salvo che ciascuna sia svolta con autonomia organizzativa e gestionale**. In questo ultimo caso, infatti, si opera un distinto inquadramento per ciascuna attività effettuata. Tale problematica assume particolare rilievo in relazione ai gruppi di imprese o ad *holding* in cui ciascuna società del gruppo è dotata di patrimonio e bilancio separati rispetto all'impresa capogruppo.

In particolare può risultare particolarmente complesso ricostruire il rapporto esistente tra le imprese appartenenti al gruppo e le *holding* alle quali è assegnata la funzione di controllo e coordinamento. Al riguardo l'INPS ha chiarito che occorre procedere alla **verifica del grado di coordinamento e di interdipendenza tra le varie aziende**, attraverso alcuni dati fattuali quali, ad esempio, la dislocazione delle aziende, l'utilizzo di personale, l'applicazione del medesimo contratto di lavoro.

Qualora l'attività sia riconducibile, nel suo complesso, al raggiungimento dello scopo imprenditoriale unitario, anche in presenza di società collaterali facenti parte del gruppo – che si occupano, ad esempio, delle attività di ricerca, di progettazione, di consulenza, ecc. – l'inquadramento sarà quello unico della società capogruppo (INPS circ. n. 134 e 321 del 1994).

Nella sostanza, l'indagine ispettiva **deve verificare se all'interno del gruppo vi siano aziende strettamente connesse dal punto di vista organizzativo e funzionale che svolgono attività complementari e connesse fra loro**. Solo in questo caso si potrà confermare un inquadramento unico, derivante dalla posizione rivestita dall'impresa originaria.

A tale riguardo, viene in rilievo quanto previsto dall'art. 2, par. 2, del Regolamento UE n. 1407/2013, richiamato nella circolare INPS n. 32/2016, secondo cui le fattispecie di impresa unica sono riconducibili essenzialmente ad una **posizione di controllo/influenza dominante della capogruppo rispetto alle altre imprese del gruppo.**

Tale situazione si rinviene quando una azienda detiene la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di altra impresa o abbia il diritto di nominare o revocare la maggioranza dei membri del consiglio di amministrazione, direzione o sorveglianza di altra impresa oppure quando esercita un'influenza dominante in virtù di un contratto o di una clausola contenuta nello statuto.

Lo stesso è a dirsi quando ci si trovi in presenza di impresa azionista o socia di altra impresa che controlla da sola, in virtù di accordo stipulato con gli altri azionisti o soci dell'altra impresa, la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di quest'ultima.

Procedura di reinquadramento.

Sulla scorta delle considerazioni di cui sopra, nell'ambito dell'attività di vigilanza il personale ispettivo dovrà, innanzitutto, **verificare la corrispondenza tra C.S.C., codice ATECO ed effettiva attività esercitata.**

A tale fine si potrà fare riferimento alla tabella comparativa contenuta nella citata circ. n. 80/2014 in modo tale che, verificata l'attività concretamente esercitata, si potrà individuare il codice ATECO di riferimento e il corrispondente C.S.C. L'indagine ispettiva andrà svolta valutando in particolare i seguenti elementi:

- attività svolta in concreto nella realtà aziendale, da riportarsi analiticamente nei verbali ispettivi;
- dichiarazioni testimoniali dei lavoratori e del datore di lavoro descrittive delle modalità di effettivo svolgimento delle lavorazioni;
- documentazione contabile e fiscale (bilanci, fatture emesse, schede contabili ecc.);
- Documento di Valutazione del Rischio e visura camerale.

Laddove l'Ispettore reputi l'inquadramento previdenziale non corretto, **dovrà attenersi ad una specifica procedura, atteso che il provvedimento di reinquadramento** (sia che abbia effetti retroattivi – *ex tunc* – sia che disponga per il futuro – *ex nunc*) **è adottato dal Direttore della sede INPS competente alla gestione dei rapporti previdenziali inerenti l'azienda.**

Pertanto, la proposta formulata dall'ispettore di modifica dell'inquadramento – corredata da una relazione dettagliata e motivata – **va sempre indirizzata al Direttore della sede INPS competente alla gestione del rapporto**, anche nel caso in cui l'accertamento ispettivo sia stato condotto in un luogo diverso.

Il Direttore provinciale INPS competente, verificata l'esistenza dei presupposti legittimanti la variazione, adotterà il provvedimento di modifica dell'inquadramento, notificandolo al datore di lavoro.

Avverso il suddetto provvedimento, ai sensi dell'art. 50 della L. n. 88/1989, il datore di lavoro può presentare ricorso amministrativo al Presidente dell'INPS entro 90 giorni dalla notifica.

Soltanto una volta esaurita tale fase il personale ispettivo abilitato ad operare sui flussi UNIEMENS potrà effettuare il ricalcolo dei contributi dovuti in base al nuovo inquadramento (comprensivo degli eventuali annullamenti di sgravi indebitamente fruiti ovvero delle prestazioni erogate dall'Istituto in materia di ammortizzatori sociali o di sostegno al reddito, ecc.), riportandolo nel verbale conclusivo dell'accertamento.

In tali casi, pertanto, appare opportuno affiancare gli ispettori INL che si trovino al cospetto di ipotesi di possibile reinquadramento dell'impresa, con personale ispettivo INPS. In mancanza di tale coinvolgimento, gli ispettori INL provvederanno a trasmettere tempestivamente la relativa segnalazione al Direttore della sede INPS competente affinché si attivi la procedura di variazione interna all'Istituto come sopra descritta.

La stessa procedura dovrà essere seguita per la variazione di qualunque delle componenti del C.S.C, ivi comprese, eventualmente, le ultime due cifre riferite alla categoria, poiché anche queste ultime possono avere ricadute sulla determinazione delle aliquote contributive applicabili all'azienda.

Applicazione di contratti che fanno riferimento ad ambiti di attività del tutto differenti rispetto a quello in cui opera l'impresa.

Le problematiche inerenti al corretto inquadramento aziendale – dal quale deriva l'individuazione degli obblighi contributivi dell'impresa – sono logicamente antecedenti rispetto alle questioni relative all'individuazione del CCNL applicabile. Ciò in quanto **l'inquadramento effettuato in base all'attività svolta dall'impresa ha ricadute sulla individuazione del CCNL applicabile ai fini della determinazione della retribuzione da assoggettare a contribuzione (c.d. imponibile minimo) ai sensi dell'art. 1, comma 1, del d.l. n. 338/1989** che, secondo quanto previsto dalla norma interpretativa di cui all'art 2, comma 25, della L. n. 549/1995, fa riferimento alla "categoria" di attività.

Si pensi, ad esempio, ad una impresa, costituita esclusivamente da un geometra ed un dipendente con mansioni di segreteria, inquadrata nel settore edile ma che, in concreto, subappalta integralmente ogni attività produttiva occupandosi esclusivamente della vendita degli immobili realizzati dalle ditte subappaltatrici. In questo caso l'azienda, non svolgendo attività edile, andrà reinquadrata dal Settore Industria al Commercio, con conseguente applicazione di un differente CCNL.

La "categoria" dell'attività di impresa di cui all'art. 2070 c.c. rileva, quindi, sia ai fini dell'inquadramento aziendale ai sensi della L. n. 88/1989, sia ai fini del calcolo della contribuzione obbligatoria sugli importi delle retribuzioni previste dai contratti collettivi sottoscritti dalle organizzazioni comparativamente più rappresentative sul piano nazionale della "categoria" di riferimento dell'impresa.

La fonte collettiva opera dunque da parametro per la determinazione dell'obbligo contributivo minimo.

In coerenza con il dato normativo la Suprema Corte ha avuto occasione di precisare che (SS.UU. sent. n. 11199/2002), *"l'importo della retribuzione da assumere come base di calcolo dei contributi previdenziali non può essere inferiore all'importo di quella che sarebbe dovuta, ai lavoratori di un determinato settore, in applicazione dei contratti collettivi stipulati dalle associazioni sindacali più rappresentative su base nazionale..."*.

La nozione di "categoria" infatti va intesa, secondo quanto precisato dalla giurisprudenza quale **"settore produttivo in cui opera l'impresa, risultando altrimenti incongruo l'obbligo di applicazione, sia pure ai soli fini contributivi, di una contrattazione collettiva vigente in un settore diverso, stante il rilievo pubblicistico della materia"** (Cass. sent. n. 801/2012).

In via amministrativa, si ritiene che il concetto di categoria, menzionato nella predetta legge, possa essere direttamente ricondotto al C.S.C. attribuito all'azienda, fatte salve le verifiche circa il corretto inquadramento, sopra descritte.

Pertanto, dal punto di vista più strettamente operativo, **l'Ispettore dovrà porre la massima attenzione all'attività effettivamente esercitata dall'azienda e, qualora riscontri l'applicazione di un contratto collettivo non rispondente alla categoria/settore produttivo di appartenenza dell'impresa potrà adottare i relativi provvedimenti di recupero contributivo** (v. ML nota n. 10599/2016).

Casistiche rilevanti

Si ritiene infine opportuno soffermarsi su alcune casistiche relative alla corretta applicazione del contratto collettivo.

- a. ipotesi di un datore di lavoro, **iscritto ad un'associazione di categoria**, che recede autonomamente dall'applicazione del CCNL sottoscritto dalla stessa. In tal caso, **ove il datore di lavoro non abbia preventivamente abbandonato l'organizzazione cui aveva conferito il mandato a sottoscrivere il CCNL, la mancata applicazione del contratto collettivo comporterà i relativi recuperi contributivi.**

La Cassazione (sent. n. 21537/2019) ha Peraltro recentemente affermato che il datore di lavoro può applicare un diverso CCNL solo quando il precedente CCNL sia scaduto, ma non prima, non essendo consentito applicare, in corso di validità temporale del contratto, un altro accordo collettivo nazionale, neanche dando un congruo preavviso.

Ciò nella misura in cui il datore di lavoro abbia specificato il trattamento retributivo e le mansioni del CCNL applicato nella lettera di assunzione consegnata al dipendente.

In particolare la Suprema Corte, riprendendo precedenti indicazioni giurisprudenziali (Cass. sent. n. 6427/1998) che già avevano posto l'accento sulla necessità di tutelare le situazioni giuridiche consolidate, ribadisce che *“solo al momento della scadenza del termine contrattuale sarà possibile recedere dal contratto ed applicarne uno diverso a condizione che ne ricorrano i presupposti di cui all'art. 2069 c.c.”*;

- b. CCNL da prendere a riferimento ai fini previdenziali nell'ipotesi di sussistenza di una *“pluralità di contratti collettivi intervenuti per la medesima categoria”* (art. 2, comma 25, L. n. 549/1995) e, in particolare, rispetto alla applicazione del CCNL Multiservizi.

Si ritiene che tale CCNL sia da prendere a riferimento **solo qualora l'attività dell'impresa sia effettivamente riferibile ad una pluralità di “categorie”** (ad es. pulizie e logistica, ovvero logistica e sanificazione).

Diversamente, qualora in sede di verifica ispettiva si riscontri che l'applicazione di tale contratto sia finalizzata esclusivamente all'abbattimento del costo del lavoro rispetto ad un CCNL comparativamente più rappresentativo riferibile ad una “categoria” specifica di servizi **sistematicamente prestati** dall'azienda (ad es. CCNL logistica), si ritiene che quest'ultimo CCNL sia quello di riferimento ai fini previdenziali.

IL DIRETTORE DELL'ISPETTORATO

Leonardo ALESTRA

Firmato digitalmente da

LEONARDO ALESTRA

CN = ALESTRA LEONARDO
O = Ispettorato Nazionale del Lavoro
C = IT