

SENTE REGISTRAZIONE - SENTE BOLL - SENTE III



2005.17

REPUBBLICA ITALIANA

Oggetto

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

[Empty box]

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 6293/2014

SEZIONE LAVORO

Cron. 2005

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

- Dott. VITTORIO NOBILE - Presidente - Ud. 10/11/2016
- Dott. PIETRO VENUTI - Consigliere - PU
- Dott. LAURA CURCIO - Consigliere -
- Dott. GIUSEPPE BRONZINI - Consigliere -
- Dott. MATILDE LORITO - Rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

sul ricorso 6293-2014 proposto da:

FONDAZIONE ENPAM C.F. X , in persona del  
 legale rappresentante pro tempore, elettivamente  
 domiciliata in ROMA, VIA GULLI TOMMASO 11, presso lo  
 studio dell'avvocato ALESSANDRO DIOTALLEVI, che la  
 rappresenta e difende, giusta delega in atti;

*1/11/16*

- ricorrente -

2016

3825

contro

OMISSIS

, tutte elettivamente domiciliate presso lo studio dell'Avvocato VALENSISE CAROLINA, che le rappresenta e difende, unitamente all'Avvocato BONI PAOLO, giusta procure speciali notarili in atti;

- **controricorrenti** -

**contro**

OMISSIS

- intimati -

avverso la sentenza n. 3063/2013 della CORTE D'APPELLO  
di ROMA, depositata il 05/09/2013 R.G.N. 555/2010;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica  
udienza del 10/11/2016 dal Consigliere Dott. MATILDE  
LORITO;

udito l'Avvocato DIOTALLEVI ALESSANDRO;

uditi gli Avvocati VALENSISE CAROLINA e BONI PAOLO;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore  
Generale Dott. FRANCESCA CERONI che ha concluso per  
l'accoglimento del ricorso.

CASSAZIONE.net

## SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il Tribunale di Roma in accoglimento della domanda proposta dall'Istituto Medico Polispecialistico **MM** s.r.l. e ventiquattro società litisconsorti nei confronti della Fondazione Enpam, dichiarava che il contributo dovuto dalle parti ricorrenti ai sensi dell'art.1 comma 39 l.143 del 2004 doveva essere commisurato alla parte di fatturato delle società destinato a remunerare la prestazione di lavoro dei medici ed odontoiatri vincolati alle società da rapporti di lavoro autonomo.

Detta pronuncia veniva confermata dalla Corte d'Appello di Roma che, in estrema sintesi, rimarcava come, ai fini della individuazione della base imponibile, l'unica interpretazione idonea a fugare ogni dubbio di costituzionalità della normativa, fosse quella accreditata dal giudice di prima istanza, in quanto la lettura della norma proposta dall'ente previdenziale avrebbe comportato una ricaduta dell'imposizione contributiva anche su prestazioni rese da personale di diversa estrazione professionale rispetto a quello medico, nonché su margini di guadagno non strettamente collegati alle prestazioni sanitarie.

Avverso tale decisione interpone ricorso per cassazione la Fondazione Enpam affidato a due motivi.

Resistono con controricorso la s.r.l. **OMISSIS**

che hanno depositato memoria ex art.378 c.p.c.. Le ulteriori società intimiate non hanno svolto attività difensiva.

## MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo, la Fondazione denuncia la violazione e la falsa applicazione dell'art. 1, comma 39, l. 23 agosto 2004, n. 243; degli artt. 8 *quinquies*, 8 *sexies*, 15 *nonies*, comma 4, d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 502, come modificato dal d.lgs. 19 giugno 1999, n. 229, nonché l'«erronea conoscenza dei fatti e dei presupposti» e l'«illogicità manifesta».

L'ampio e articolato motivo di ricorso è essenzialmente incentrato sulla ritenuta violazione dell'art. 1, comma 39, della legge 23 agosto 2004, n. 243, il quale, nel prevedere che le società operanti in regime di accreditamento col servizio sanitario nazionale sono tenute a versare all'ENPAM un contributo pari al 2% del fatturato annuo, ha inteso disporre che il contributo deve essere calcolato sulla base del fatturato prodotto dalla società attraverso l'attività dei medici e degli odontoiatri operanti presso di loro in regime libero-professionale, e non invece sulla base dei compensi corrisposti ai menzionati professionisti.

2. Con il secondo motivo, l'ENPAM denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 101, comma 2°, Cost., e la illogicità manifesta della sentenza, ai sensi dell'art.360, comma 1°, n. 3. Sottolinea, che secondo la giurisprudenza della Corte costituzionale (sentenze nn. 132 e 133 del 2 maggio 1984), l'obbligo contributivo è indipendente dalla prestazione e prescinde da ogni valutazione di vantaggiosità previdenziale per gli stessi soggetti obbligati, poiché è preordinato all'interesse generale, realizzando i doveri di solidarietà economica e sociale di cui all'art. 2 della Costituzione. Ne deduce l'erroneità della sentenza nella parte in cui ha ritenuto che l'imposizione che colpisce le società deve essere commisurata ai compensi e/o alle retribuzioni spettanti a ciascun lavoratore, perché una

tale tesi non è conforme alla logica solidaristica che connota gli obblighi di contribuzione delineata dagli artt. 38 e 53 Cost.

3. I due motivi del ricorso, che possono esaminarsi congiuntamente siccome connessi, sono fondati.

4. Prima di affrontare il nodo centrale della controversia, è opportuno delineare la struttura e i compiti dell'ENPAM ed il quadro normativo di riferimento.

5. L'ENPAM - Ente Nazionale di Previdenza ed Assistenza Medici nasce come ente di diritto pubblico dalla trasformazione - disposta con D.P.R. 27 ottobre 1950 e in esecuzione del DLCPS 13 settembre 1946, n. 233/1946 - della Cassa di Assistenza del Sindacato Nazionale Fascista Medici, istituita con Regio Decreto 11 luglio 1937, n. 1484. L'art. 21 DLCPS n. 233/1946 delineò le funzioni e i poteri dell'Ente, prevedendo tra i suoi fini istituzionali lo svolgimento di attività previdenziale ed assistenziale gestita dal Fondo Generale di Previdenza e sancendo a) l'obbligo di iscrizione all'Ente per tutti gli iscritti agli albi provinciali dei medici; b) l'obbligo del pagamento dei contributi previdenziali; c) il riconoscimento del potere di determinazione e di imposizione dei contributi, in capo ai Consigli Nazionali dell'ENPAM e della Federazione Nazionale degli Ordine dei medici Chirurghi ed Odontoiatri (art. 21 del DLCPS n. 233/1946). Dal 1° gennaio 1958 l'attività dell'Ente - originariamente concepita come attività assistenziale - fu riconfigurata come attività di previdenza e di assistenza da un nuovo Statuto, approvato con D.P.R. 2 settembre 1958 n. 931 e successivamente modificato con D.P.R. 9 gennaio 1971 n. 142. Con legge 20 marzo 1975 n. 70, l'ENPAM fu inquadrato tra gli Enti gestori di «*forme obbligatorie di previdenza e di assistenza*».

6. Con D. Lgs. 30 giugno 1994 n. 509, «*Attuazione della delega conferita dall'art. 1, comma 32, della legge 24 dicembre 1993, n. 537, in materia di trasformazione in persone giuridiche private di enti gestori di forme obbligatorie di previdenza e assistenza*», fu consentita all'ENPAM (insieme agli altri enti previdenziali elencati nell'allegato A del d.lgs. citato), la trasformazione, a decorrere dal 1° gennaio 1995, in associazioni o fondazioni previa deliberazione dei competenti organi (art. 1, comma 1°). Essa quindi assunse personalità giuridica di diritto privato, ai sensi degli artt. 12 e seguenti del cod.civ., continuando tuttavia a svolgere le attività previdenziali e assistenziali a favore delle categorie di lavoratori e professionisti per le quali era stata originariamente istituita, ferma restando la obbligatorietà della iscrizione e della contribuzione (art.1, comma 3°). Con lo stesso decreto legislativo si fissarono i criteri ai quali dovevano ispirarsi il regolamento e lo statuto (art.1, comma 4°). L'art. 2 dispose inoltre che le associazioni o le fondazioni - tra cui l'ENPAM - avessero autonomia gestionale, organizzativa e contabile nel rispetto dei principi stabiliti dallo stesso articolo nei limiti fissati dalle disposizioni del decreto in relazione alla natura pubblica dell'attività svolta (comma 1), e che la gestione economico-finanziaria dovesse assicurare l'equilibrio di bilancio mediante l'adozione di provvedimenti coerenti alle indicazioni risultanti dal bilancio tecnico da redigersi con periodicità almeno triennale (comma 2°). La trasformazione dell'ENPAM in Fondazione di diritto privato fu deliberata dal Consiglio Nazionale dell'Ente il 16-17 dicembre 1994.

7. Tale trasformazione non ha tuttavia mutato l'attività istituzionale della Fondazione ENPAM, che è rimasta a valenza sostanzialmente pubblicistica: al riguardo, la Corte Costituzionale ha precisato che «*la privatizzazione degli enti pubblici di previdenza e assistenza è inserita nel contesto del complessivo riordinamento o della soppressione di enti previdenziali, in corrispondenza ad una direttiva più generale volta ad eliminare duplicazioni organizzative e funzionali nell'ambito della pubblica amministrazione:..... La privatizzazione, prevista dal legislatore delegante, è caratterizzata da elementi sia di continuità che di innovazione. La giurisprudenza costituzionale (sentenza n. 248 del 1997) ha già riconosciuto che la trasformazione lascia immutato il carattere pubblicistico*

*dell'attività istituzionale di previdenza ed assistenza, secondo le finalità istitutive di ciascun ente, così giustificando l'obbligatorietà dell'iscrizione e della contribuzione. Si modificano, invece, gli strumenti di gestione e la qualificazione dell'ente, che si trasforma ed assume la personalità di diritto privato.» (Corte Cost., sent., 5 febbraio 1999, n. 15).*

8. Il decreto legislativo n.509/1994 lascia ferma, quindi, a) l'obbligatorietà dell'iscrizione previdenziale; b) l'obbligatorietà della contribuzione previdenziale (art. 1, comma 3); c) l'autonomia gestionale, organizzativa e contabile, nei limiti ed "in relazione alla natura pubblica dell'attività svolta" (art.2, comma 1). L'Ente rimane soggetto alla vigilanza del Ministero del Lavoro e della previdenza sociale, in taluni casi di concerto con altri Ministeri rispettivamente competenti ad esercitare la vigilanza per gli enti trasformati ai sensi dell'art. 1, comma 1 (art. 3); è inoltre soggetto ai controlli della Corte dei Conti (art. 3., comma 5°) ed è obbligato a costituire una riserva legale preordinata ad assicurare la continuità nell'erogazione delle prestazioni ed a garantire l'equilibrio di bilancio (art. 1, comma 4, lett. c).

9. I Fondi di Previdenza ENPAM sono tutti ad iscrizione obbligatoria ed automatica: sono infatti iscritti obbligatoriamente al Fondo di Previdenza generale ENPAM tutti i medici e gli odontoiatri, come conseguenza necessaria ed automatica della loro iscrizione all'Albo Professionale, a prescindere dalla circostanza che vi sia esercizio effettivo della professione o iscrizione presso altri fondi di previdenza ugualmente obbligatori.

10. L'onere della contribuzione a carico degli appartenenti all'ordine professionale anche in ragione del solo elemento oggettivo del potenziale esercizio dell'attività professionale è il precipitato logico-giuridico della struttura di tipo solidaristico dei sistemi previdenziali professionali: la Corte Costituzionale, già con le pronunce n. 133 del 1984 e 813 del 1988, ha sottolineato come i moderni sistemi previdenziali relativi alle varie categorie professionali sono ispirati ad esigenze superiori di solidarietà sociale, "sia pure operanti nell'ambito della categoria" (cfr., in particolare, sent. n. 133 del 1984), per cui occorre prescindere da elementi precipuamente soggettivi (quale, ad es., la maggiore o minore attività professionale svolta e la conseguente diversità di remunerazione). Si è aggiunto che, in questo quadro solidaristico, non è irrazionale che le norme ricolleghino l'obbligo del contributo al solo elemento oggettivo del potenziale esercizio dell'attività professionale, connesso alla iscrizione al relativo albo, assicurando adeguati mezzi di sussistenza a quei lavoratori che si trovino in condizione di non potersi personalmente cautelare contro i rischi della vecchiaia e della invalidità (cfr., Corte Cost., ord. 813 e n. 707 del 1988; sent. 17 marzo 1995, n. 88).

11. Il sistema previdenziale dell'ENPAM prevede a) un fondo di previdenza generale, al quale sono iscritti tutti i medici e odontoiatri come conseguenza necessaria e automatica della loro iscrizione all'albo professionale, e b) tre Fondi speciali, cui sono iscritti i medici e gli odontoiatri che operano in rapporto di convenzione e/o accreditamento con gli istituti del servizio sanitario nazionale: essi sono b1) il Fondo speciale dei medici di medicina generale; b2) il Fondo degli specialisti ambulatoriali; b3) il Fondo degli specialisti esterni. Anche l'iscrizione ai Fondi Speciali ENPAM è automatica e consegue alla stipula delle convenzioni.

12. Al Fondo speciale degli specialisti esterni erano iscritti, sulla base dell'originario regolamento, i medici e gli odontoiatri operanti nei propri studi professionali aventi un rapporto professionale con gli istituti del Servizio sanitario nazionale, comunque denominati, disciplinati dall'Accordo collettivo nazionale unico di cui all'art. 48 della legge 23 dicembre 1978, n. 833. Successivamente è stata prevista l'iscrizione anche dei medici e odontoiatri che partecipano alle associazioni fra professionisti ed alle società di persone operanti in regime di accreditamento con il Servizio Sanitario Nazionale.

13. Con la riforma introdotta dal decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502, per l'erogazione delle prestazioni specialistiche, comprese quelle riabilitative, di diagnostica strumentale e di laboratorio, è stata prevista la possibilità per le Usl di avvalersi dei propri presidi o anche di strutture private di professionisti, con i quali intrattiene appositi rapporti fondati "sulla corresponsione di un corrispettivo predeterminato a fronte della prestazione resa" (articolo 8, comma 5°).

14. Il decreto legislativo d.lgs. 23 dicembre 1996, n. 662, ha poi sostituito al sistema che prevedeva il rapporto di convenzione con il servizio sanitario nazionale (art. 8, comma 5°) il regime fondato sull'accreditamento, sulla remunerazione delle prestazioni e sull'adozione di un sistema di verifica della qualità.

15. Infine, l'art. 8 del d.lgs. 19 giugno 1999, n. 229, ha modificato la disciplina prevedendo l'accreditamento istituzionale rilasciato dalla regione alle strutture autorizzate, pubbliche o private.

16. Occorre aggiungere che, a norma dell'art.8 *sexies*, comma 5, del d.lgs. n. 502/1992, come introdotto dall'art. 8, comma 4°, del d.lgs. n. 229/1999, la remunerazione delle attività diverse da quelle previste nel comma 2 (attività assistenziali specificamente indicate) è determinata in base a tariffe predefinite: allo scopo, il Ministro della sanità, sentita l'Agenzia per i servizi sanitari regionali, d'intesa con la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, individua con apposito decreto i sistemi di classificazione che definiscono l'unità di prestazione o di servizio da remunerare e determina le tariffe massime da corrispondere alle strutture accreditate, in base ai costi standard di produzione e di quote standard di costi generali, calcolati su un campione rappresentativo di strutture accreditate, preventivamente selezionate. Lo stesso decreto stabilisce i criteri generali in base ai quali le regioni adottano il proprio sistema tariffario, articolando tali tariffe per classi di strutture, secondo le loro caratteristiche organizzative e di attività, verificati in sede di accreditamento delle strutture.

17. Il sistema dunque prevede un'identica remunerazione della prestazione specialistica sanitaria, determinata nel nomenclatore tariffario nazionale cui si affiancano i tariffari regionali come sopra determinati, il cui scostamento rispetto a quello nazionale varia da regione a regione ed è essenzialmente dipendente dalla eliminazione di talune prestazioni, dalla loro sostituzione con altre o dal loro accorpamento, ovvero dall'uso di metodiche diverse.

18. In linea generale, può comunque dirsi che sia che venga erogata dalle strutture pubbliche sia che venga erogata da quelle private, la prestazione sanitaria ha una medesima remunerazione e ciò in considerazione dell'identità della prestazione professionale resa.

19. Dal punto di vista previdenziale, l'art.13 del d.lgs. n. 229/1999, modificando l'art. 15 del d.lgs. n. 502 del 1992 ed introducendo l'art. 15 *nonies* ha precisato al quarto comma "Restano confermati gli obblighi contributivi dovuti per l'attività svolta, in qualsiasi forma, dai medici e dagli altri professionisti di cui all'articolo 8."

20. Se dunque l'ampia formulazione dell'art. 15 *nonies* ha lasciato immutato l'obbligo contributivo e le modalità di versamento della contribuzione nel fondo speciale da parte dei singoli professionisti in regime di convenzionamento, si è invece posto il problema della sussistenza dell'obbligo contributivo e delle modalità di alimentazione del fondo speciale per il caso di prestazioni specialistiche anche ambulatoriali eseguite nell'ambito di un rapporto di convenzionamento con strutture sanitarie gestite da persone giuridiche private, da imprese societarie o da medici in forma associata.

21. È così intervenuta la legge 23 agosto 2004 n. 243, intitolata «Norme in materia pensionistica e deleghe al Governo nel settore della previdenza pubblica, per il sostegno

alla previdenza complementare e all'occupazione stabile e per il riordino degli enti di previdenza ed assistenza obbligatoria», la quale, al comma 39, così dispone: «Le società professionali mediche ed odontoiatriche, in qualunque forma costituite, e le società di capitali, operanti in regime di accreditamento col Servizio sanitario nazionale, versano, a valere in conto entrata del Fondo di previdenza a favore degli specialisti esterni dell'Ente nazionale di previdenza ed assistenza medici (ENPAM), un contributo pari al 2 per cento del fatturato annuo attinente a prestazioni specialistiche rese nei confronti del Servizio sanitario nazionale e delle sue strutture operative, senza diritto di rivalsa sul Servizio sanitario nazionale. Le medesime società indicano i nominativi dei medici e degli odontoiatri che hanno partecipato alle attività di produzione del fatturato, attribuendo loro la percentuale contributiva di spettanza individuale». Il successivo comma 40 prevede quanto segue: «Restano fermi i vigenti obblighi contributivi relativi agli altri rapporti di accreditamento per i quali è previsto il versamento del contributo previdenziale ad opera delle singole regioni e province autonome, quali gli specialisti accreditati ad personam per la branca a prestazione o associazioni fra professionisti o società di persone».

22. Le disposizioni dei commi 39 e 40 della legge n. 243 del 2004 sono state recepite dall'ENPAM con delibera del Consiglio di amministrazione del 22 aprile 2005, n. 19, concernente modifiche al Regolamento del Fondo specialisti esterni, approvata con decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali n. 24 del 24 novembre 2005 di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze: il Regolamento è stato così integrato con la previsione tra gli iscritti al Fondo medesimo dei medici e degli odontoiatri a) aventi rapporto professionale con gli Istituti del Servizio Sanitario Nazionale comunque denominati ed operanti nei propri studi professionali; b) che partecipano alle associazioni fra professionisti ed alle società di persone operanti in regime di accreditamento con il Servizio Sanitario Nazionale; c) indicati, ai sensi dell'art. 1, comma 39, della Legge 23 agosto 2004 n. 243, dalle società professionali mediche ed odontoiatriche, in qualunque forma costituite, e dalle società di capitali operanti in regime di accreditamento con il Servizio Sanitario Nazionale (art. 2 del Regolamento del Fondo specialisti esterni).

23. Con la medesima delibera n. 19 del 2005, il Regolamento è stato integrato attraverso la seguente previsione (art. 3) : «La determinazione della misura dei contributi previdenziali è rimessa alle norme dell'Accordo Collettivo Nazionale Unico di cui all'art. 48 della Legge 23 dicembre 1978 n°833, nonché alle disposizioni di cui all'art. 1, commi 39 e 40, della Legge 23 agosto 2004 n.243. Nell'ottica di assicurare l'equilibrio della gestione, è comunque rimessa all'ENPAM la rideterminazione della misura dei contributi già fissata dal predetto Accordo Collettivo.»

24. Il successivo art. 4 ha stabilito che «Il contributo previdenziale dovuto ai sensi dell'art. 1, comma 39, della Legge 23 agosto 2004 n. 243 è calcolato decurtando il fatturato annuo delle società attinente a prestazioni specialistiche rese nei confronti del Servizio Sanitario Nazionale e delle sue strutture operative di una quota di abbattimento in ragione delle percentuali stabilite dai DD.PP.RR. 23 marzo 1988 nn. 119 e 120. Le relative modalità di versamento sono stabilite con delibera del Consiglio di Amministrazione.»

25. Delineato il quadro normativo, non vi è dubbio che la domanda dell' ENPAM ha ad oggetto il pagamento del contributo previsto dall'art. 1, comma 39, l. n. 243/2004 da calcolarsi, secondo l'ente previdenziale, sulla base del fatturato prodotto dalla società in regime di accreditamento per le prestazioni rese nei confronti del servizio sanitario nazionale dai medici e dagli odontoiatri nel periodo di riferimento.

26. È altresì acclarato che il fatturato sulla cui base l'ENPAM pretende il contributo del 2% non è l'intero fatturato della società ma solo la parte di fatturato derivante dal regime di accreditamento con il servizio sanitario nazionale, ossia il controvalore di tutte le



prestazioni di carattere specialistico rese dai medici e dagli odontoiatri, retribuite secondo i criteri indicati dal d.lgs. n. 502/1992, come modificato dal d.lgs. n.229/1999.

27. La questione posta con il presente ricorso riguarda solo l'esatta interpretazione della norma dell'art. 1, comma 39, e in particolare il significato da attribuire al concetto di *"fatturato annuo attinente a prestazioni specialistiche rese nei confronti del servizio sanitario nazionale"*.

28. La soluzione di tale questione non può prescindere dal tenore letterale della norma che riferisce il contributo previdenziale "al fatturato annuo" della società: in generale, il fatturato è il complesso dei ricavi delle vendite o delle prestazioni di servizi nonché degli altri ricavi e proventi ordinari di un'impresa in un determinato periodo di riferimento. Diverso è il concetto di compenso o retribuzione, che invece costituisce il corrispettivo dell'attività svolta da coloro che concorrono a realizzare l'oggetto sociale e, quindi, anche il fatturato.

29. Il legislatore ha ben presente questa diversità concettuale proprio in questa materia: l'accordo collettivo nazionale per la disciplina dei rapporti convenzionati in materia di prestazioni di diagnostica strumentale e di laboratorio (cosiddetta "branca a prestazione") recepito nel d.p.r. 23 marzo 1988 n. 120, all'art. 4 dispone che *«sui compensi liquidati ai medici specialisti convenzionati l'ente erogatore provvede mensilmente a versare all'ENPAM, sul conto personale di ciascun sanitario, un contributo previdenziale pari al 12 per cento, di cui il 10 per cento a carico dell'ente ed il 2 per cento a carico del medico»*. Allo stesso modo, l'accordo collettivo nazionale per la disciplina dei rapporti con professionisti convenzionati con il S.S.N. per l'erogazione di prestazioni specialistiche sanitarie (cosiddetta "branca a visita"), recepito nel d.p.r. 23 marzo 1988 n. 119, all'art. 7, dispone che *«Sui compensi di cui all'art. 6, al netto della quota parte riferita al costo dei materiali e alle spese generali, l'U.S.L. versa trimestralmente e con modalità che assicurino l'individuazione dell'entità delle somme versate e del medico cui si riferiscono, un contributo previdenziale, a favore del competente fondo di previdenza .... nella misura del 22 per cento di cui il 13 per cento a proprio carico e il 9 per cento a carico del medico»*. In entrambi gli accordi, la base di calcolo del contributo previdenziale è costituita dai compensi corrisposti dal servizio sanitario nazionale ai medici specialisti esterni convenzionati.

30. Invece, l'art. 1, comma 39, L. n. 243/2004, ancora la base di calcolo del contributo previdenziale al diverso e inequivoco concetto del *"fatturato annuo"* della società, limitandolo però a quello prodotto esclusivamente dal corrispettivo delle prestazioni specialistiche rese nei confronti del servizio sanitario nazionale (e delle sue strutture) dai medici e odontoiatri in regime libero professionale con le dette società. Prestazioni che, come si è visto, sono remunerate in maniera predeterminata sulla base del nomenclatore tariffario nazionale o regionale.

31. L'art. 1, comma 39, nella parte finale, si preoccupa poi di attribuire a ciascun medico la quota parte della contribuzione di spettanza individuale, prevedendo che *«le medesime società' indicano i nominativi dei medici e degli odontoiatri che hanno partecipato alle attività' di produzione del fatturato, attribuendo loro la percentuale contributiva di spettanza individuale»*: anche tale disposizione depone nel senso di un uso appropriato e tecnico della parola "fatturato", giacché essa non avrebbe significato ove la base di calcolo fosse già costituita dalle fatture emesse dai professionisti a fronte dei compensi ricevuti dalla società.

32. L'interpretazione letterale della norma risponde anche alla sua finalità, che è quella di assoggettare a contribuzione il controvalore delle prestazioni rese dai medici specialisti esterni al Servizio sanitario nazionale operanti non più in regime di convenzionamento diretto con il Servizio stesso bensì attraverso strutture societarie, ivi comprese quelle di

capitali: come si è già evidenziato, i d.p.r. nn. 119 e 120 del 1988 nulla disponevano in proposito e la giurisprudenza di questa Corte (chiamata a pronunciarsi prima della legge n. 243/2004) ha escluso l'obbligo delle Asl di versare sul conto personale dei singoli medici il contributo previdenziale in relazione all'attività da questi svolta in una struttura privata gestita da una società sul presupposto della mancanza di un rapporto diretto di convenzionamento (ora accreditamento) tra l'ente pubblico e il medico e non sussistendo per legge la possibilità di convenzioni di un terzo tipo, stipulate da persona giuridica o ente collettivo, con rapporto previdenziale diretto tra il medico ed il servizio sanitario nazionale, obbligato perciò a versare i contributi in favore del primo (Cass., 3 agosto 2006, n. 17574; Cass., 13 maggio 2005, n. 10050, e da ultimo, Cass., ord., 13 luglio 2011, n. 15421).

33. La legge n. 243/2004 è intervenuta a colmare questa lacuna normativa, attraverso la previsione del prelievo contributivo sul fatturato annuo delle società, in qualsiasi forma costituite, prodotto dalle prestazioni specialistiche rese dai medici e odontoiatri nei confronti del Servizio pubblico. Si è voluto così evitare che, attraverso lo schermo della struttura societaria, l'attività di lavoro del medico in regime di libera professione fosse sottratta alla contribuzione previdenziale.

34. Tale soluzione non appare incoerente con il sistema, giacché se è vero che per il calcolo della contribuzione alle varie casse dei professionisti si fa generalmente riferimento al reddito professionale netto e su questo si applica l'aliquota contributiva, vi sono tuttavia ipotesi in cui, come avviene nella previdenza forense, oltre al contributo sui redditi viene aggiunta una contribuzione sul volume di affari dichiarato ai fini dell'Iva e si prevede un contributo minimo, indipendentemente dal reddito prodotto. In altri settori, si prescinde dall'ammontare della retribuzione corrisposta al lavoratore (v. l. n. 381/1991 e art. 35 d.p.r. n. 797/1955). In tutti questi casi, il calcolo della contribuzione è slegato dalla retribuzione effettiva o dal reddito del soggetto sul cui conto previdenziale confluirà il prelievo, per essere effettuata su base convenzionale, in forza di una scelta discrezionale del legislatore che non può di per sé essere reputata incongrua o irrazionale sotto il profilo della disparità di trattamento.

35. Al riguardo va rammentato il principio, più volte affermato dalla Corte costituzionale secondo cui *«ogni sistema previdenziale presenta caratteri di autonomia, onde le rispettive soluzioni sono da riportare ad accertamento di presupposti, a determinazione di fini, a valutazioni di congruità dei mezzi, non estensibili fuori dallo specifico sistema proprio»* (cfr. Corte Cost. n.402 del 1991, che in tema di previdenza forense ha ritenuto legittimo l'art. 11, primo comma, legge 20 settembre 1980, n. 576, nella parte in cui prevede un contributo integrativo - oltre al contributo soggettivo obbligatorio - costituito da una maggiorazione percentuale su tutti i corrispettivi rientranti nel "volume annuale d'affari ai fini dell'I.V.A.", in quanto non determina alcuna disparità di trattamento, censurabile ex art.3 della Costituzione, con la normazione concernente gli iscritti ad altre e diverse Casse di previdenza).

36. Neppure si ravvisano quegli elementi di incongruenza, dati dal fatto che il prelievo del 2% grava su un soggetto - le società accreditate - terzo rispetto a quello che beneficerà dei trattamenti assistenziali e previdenziali cui il contributo è funzionale, sicché contrasterebbe con i principi costituzionali di cui agli artt. 38 e 53 l'imposizione di una contribuzione gravante non già sul reddito prodotto dall'attività del professionista, bensì sul fatturato della società, che è invece il prodotto dei vari fattori produttivi (capitale, beni, professionalità) organizzati dall'imprenditore.

37. In realtà, la previsione dell'art. 1, comma 39, riporta un equilibrio nel sistema, ove si consideri che per l'attività svolta dai medici e odontoiatri in regime di accreditamento *ad personam* o di struttura societaria personale (studi professionali, associazioni di professionisti, società di persone) con il servizio sanitario nazionale, ai sensi dell'art. 13

del d.lgs. n. 229/1999 e 1, comma 40, legge n. 243/2004, gli istituti del servizio sanitario nazionale versano al Fondo degli specialisti esterni, per le prestazioni rientranti nella cosiddetta "branca a prestazione", il 10% dei compensi assoggettati a contribuzione (mentre il restante 2% è a carico del professionista), e per le prestazioni rientranti nella cosiddetta "branca a visita" (il cui prelievo complessivo è del 22%) il 13% (restando a carico del professionista il 9%).

38. Non vi è dubbio che si sia in presenza delle medesime prestazioni; che esse siano egualmente remunerate sulla base dei tariffari nazionali (o regionali); che per l'erogazione delle stesse partecipino le medesime figure professionali e si adoperino le stesse tipologie di apparecchiature e macchinari, sia che esse vengano rese nell'ambito della struttura pubblica, sia che vengano rese dal singolo medico accreditato *ad personam* sia, infine, che vengano rese da un'associazione di professionisti o società di persone o di capitali, che si avvalgono dell'opera dei professionisti medici o odontoiatri.

39. In altri termini, il medico in regime di libera professione e collaborazione con una società di capitali, in quanto svolge una prestazione di tipo professionale identica a quella dello specialista direttamente convenzionato (accreditato), beneficia a titolo di solidarietà (seppur nella misura diversa e inferiore del 2%) del contributo a carico dell'impresa accreditata, allo stesso modo con cui ne beneficia il medico o odontoiatra accreditato *ad personam* o facente parte di un'associazione di professionisti o di una società di persone, e ciò in forza dello stesso contratto di accreditamento con il Servizio sanitario nazionale.

40. In tali sensi depone anche la funzione che l'ordinamento assegna a tali società, qualificandole come «*partecipanti all'erogazione dei livelli essenziali di assistenza garantiti dallo Stato*», che, unita all'omogeneità delle prestazioni rese da tali strutture rispetto a quelle rese dal servizio pubblico, concorre a definire un concetto «unitario» di servizio sanitario.

41. Queste ultime considerazioni sembrano sufficienti a respingere la tesi difensiva della società, secondo cui l'interpretazione che ancora al fatturato della società la base di calcolo della contribuzione previdenziale per i medici e gli odontoiatri finirebbe per sottoporre a contribuzione anche la quota di fatturato prodotto da soggetti diversi dal medico specialista (biologi, analisti, tecnici di laboratorio, ecc.) che concorrono a rendere possibile la prestazione sanitaria: la prestazione specialistica in questione è (per definizione) la stessa, nel senso che richiede la stessa organizzazione e il coinvolgimento delle stesse professionalità, sia che sia resa da una società di capitali o di professionisti, sia che sia resa dal singolo medico-persona fisica; la sua remunerazione è unica e fissata dall'autorità pubblica nel nomenclatore tariffario, anche sulla base di una valutazione complessiva dei costi che essa comporta. E così come non si dubita che il medico-persona fisica non possa scomputare dalla base di calcolo del contributo ENPAM da lui dovuto il valore dell'opera prestata dai collaboratori di cui si sia avvalso o il costo dei macchinari adoperati (oltre alla già prevista decurtazione riferita al costo dei materiali e alle spese previste dai d.p.r. n. 119 e 120: artt. 7 e 4, richiamati dal regolamento ENPAM), altrettanto deve ritenersi con riguardo alla società di capitali che si avvale del medico specialista in regime di libera professione e che per la prestazione sanitaria da questi resa riceve dallo stesso Servizio sanitario nazionale la medesima remunerazione del primo.

42. E analogamente a quanto previsto per il singolo medico professionista accreditato, l'Ente previdenziale si è dato carico di stabilire una quota di "abbattimento" della base contributiva volta a depurare il fatturato dai costi di produzione necessari per le prestazioni sanitarie specialistiche, attraverso il richiamo ai dd.pp.rr. nn. 119 120 del 1988 (e alle percentuali previste in tali decreti) contenuto nel Regolamento del fondo della specialistica esterna, come modificato dagli artt. 1 e 2 con delibera n. 19 del 22 aprile 2005, approvata

dai Ministeri vigilanti sulla fondazione ENPAM e assunta per dare attuazione alla legge n. 243/2004.

43. Questa determinazione non è, come si sostiene nella sentenza impugnata e dalla stessa controricorrente, fuori da ogni previsione legislativa ma rientra nell'ambito dei poteri che l'ordinamento riconosce all'ente previdenziale nell'art. 2 del d.lgs. n. 509 del 1994, laddove gli attribuisce autonomia gestionale, organizzativa e contabile, nei limiti ed "in relazione alla natura pubblica dell'attività svolta" (art.2, comma 1) e gli impone di costituire una riserva legale preordinata ad assicurare la continuità nell'erogazione delle prestazioni ed a garantire l'equilibrio di bilancio (art. 1, comma 4, lett. c).

44. In definitiva, in linea di continuità con precedenti arresti di questa Corte (vedi Cass. 31/5/2016 n.11254 e numerose altre), il ricorso dell' ENPAM merita di essere accolto, con la conseguente cassazione della sentenza ed il rinvio ad altro giudice d'appello designato in dispositivo perché riesamini la controversia alla luce del seguente principio di diritto: «*Il contributo del 2% previsto dall'articolo 1, comma 39, legge 23 agosto 2004, n. 243, dovuto dalle società di capitali, ha come base di calcolo il fatturato annuo attinente prestazioni specialistiche rese per il (e rimborsate dal) Servizio sanitario nazionale ed effettuate con l'apporto di medici o odontoiatri operanti con le società in forma di collaborazione autonoma libero-professionale con l'abbattimento forfettario di legge per costo dei materiali spese generali ex d.p.r. 23 marzo 1988, nn. 119 e 120, con esclusione del fatturato attinente a prestazioni specialistiche rese senza l'apporto di medici o odontoiatri*».

45. Il giudice di appello a cui la causa è rinviata in accoglimento del ricorso della ENPAM provvederà anche sulle spese del presente giudizio, a norma dell'art. 385 cod.proc.civ.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte d'Appello di Roma in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma il 10 novembre 2016.

Il Consigliere estensore

*Antonio*



Il Presidente

*Vittorio White*

**PROF. VIZIONARIO GIUDIZIARIO**

*Giovanni Ruffo*

*Giovanni Ruffo*

