



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE DI APPELLO DI ROMA
III SEZIONE LAVORO

composta dai Magistrati:

Dott. Maria Gabriella Marrocco
Dott. Giovanni Boeri
Dott. Vincenzo Turco

Presidente
Consigliere
Consigliere estensore

il giorno 23 febbraio 2022 ha pronunciato la presente

SENTENZA

nella causa civile in grado di appello iscritta al n. 1379/2019 del Ruolo Generale Civile – Lavoro e Previdenza

TRA

INPS - ISTITUTO NAZIONALE DELLA PREVIDENZA SOCIALE – in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentato e difeso per procura in atti dall'Avv. Simona Miglio

APPELLANTE

E

GA.MA. s.r.l., con sede in Roma alla Via Valeriano Cobbe n. 50, C.F. e P. IVA 03281391213, in persona dell'Amm.re unico, rappresentata e difesa per procura in atti dall'Avv. Alfredo Fiorentino

APPELLATA

OGGETTO: appello avverso la sentenza del Tribunale di Roma n. 8658/2018 pronunciata il 13.11.2017

CONCLUSIONI DELL'APPELLANTE:

Voglia la Corte adita, in riforma parziale della gravata sentenza, ferma nel resto, *condannare la GA.MA. a pagare all'Inps non solo la somma di euro 2.580,67, ma altresì le somme dovute a titolo di contributi e sanzioni per le violazioni contributive contestate con il verbale ispettivo impugnato di cui alle lettere b), c) e d) della memoria difensiva di primo grado. Con vittoria di spese in riforma parziale*

CONCLUSIONI DELL'APPELLATA:

chiede che la Corte adita rigetti il ricorso in appello di che trattasi, con ogni correlata statuizione in ordine alle spese ed attribuzione all'avvocato antistatario

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO E MOTIVI DELLA DECISIONE

Con ricorso ex art. 24 comma 5, D.lgs. 46/1999, la GA.MA. s.r.l. (da ora anche soltanto “la società”) impugnava l’avviso di addebito n. 397 2016 00292494 61 000 notificatole dall’Inps per il pagamento di euro 47.489,79 a titolo di contributi, sanzioni e diritti di riscossione in relazione alle omissioni contributive indicate nel verbale unico di accertamento n. 503 del 14.12.2015.

Con detto verbale, gli ispettori avevano rilevato quattro violazioni:

a) mancato adeguamento dell’imponibile contributivo in base al CCNL metalmeccanica industria,

b) mancato assoggettamento a contribuzione previdenziale dell’indennità forfettaria di trasferta, corrisposta ai lavoratori nella misura del 50% ai sensi dall’art. 6 del dpr 917/86,

c) non assoggettamento alla dovuta contribuzione previdenziale dell’intero imponibile erogato alla dipendente part time Di Donato per i mesi di maggio, giugno e luglio 2015,

d) decadenza dalle agevolazioni contributive ex lege 223/91 in relazione ai rapporti di lavoro dei dipendenti Di Dato e Marzoli.

La società non metteva in discussione il merito delle violazioni sub a), c) e d) ma soltanto il mancato assoggettamento a contribuzione previdenziale dell’indennità forfettaria di trasferta corrisposta ai lavoratori nella misura del 50% prevista dall’art. 6 del dpr 917/86 (violazione sub b), eccependo altresì la prescrizione dei crediti e il pagamento della somma di euro 7.373,77, con ogni conseguenza circa la somma finale ancora dovuta.

L’Inps resisteva replicando nel merito delle deduzioni attoree.

Il Tribunale ha accolto la domanda annullando integralmente l’avviso di addebito, ritenendo in sintesi che l’imponibile previdenziale per le somme corrisposte ai dipendenti della società dovesse commisurarsi sul reddito eccedente la somma indicata dall’art. 51, comma 5, DPR 917/86, anziché sulla base di computo prevista dall’art. 51, comma 6, dello stesso decreto, e che l’Inps non avesse dimostrato la sussistenza dei presupposti per l’applicazione di quest’ultima norma. Il Tribunale rideterminava quindi il credito residuo dell’Inps in euro 2.580,67 oltre accessori, tenendo conto delle somme pacificamente già versate dalla società.

L’Inps ha proposto appello lamentando che il Tribunale:

abbia annullato integralmente l’avviso di addebito nonostante fossero rimasti pacifici gli illeciti testé indicati sub a), c) e d),

abbia ascritto all’Inps l’onere probatorio relativo alla sussistenza dei presupposti per l’applicazione dell’art. 51, comma 6, DPR 917/86 e valutato erroneamente la prova di tale presupposto, quale desumibile dagli atti e dalle allegazioni non contestate,

abbia escluso i dipendenti della società dal novero dei “trasfertisti”, omettendo di considerare i pertinenti arresti della Suprema Corte in subiecta materia.

La GA. MA. ha resistito replicando nel merito dei motivi dedotti dall’Inps e concludendo per la reiezione dell’appello.

L’appello è fondato.

Quanto all’erroneo annullamento integrale dell’avviso di addebito.

Come anticipato, è pacifico che la società non mise affatto in discussione le violazioni indicate sub a), c) e d), e non fece dunque questione dei relativi obblighi contributivi. Per conseguenza, è errata la pronuncia di annullamento dell’avviso di

addebito nella sua integralità, che involge nell'effetto caducatorio anche tali contributi e sanzioni. E' dunque fondato il primo motivo di appello.

Quanto al regime contributivo di cui all'art. 51, commi 5 e 6. dpr 917/86.

Come noto, il criterio fondamentale previsto dalla legge per l'individuazione dell'imponibile contributivo, dopo la modifica dell'art. 12, L. 30 aprile 1969, n. 153, ad opera dell'art. 6, comma 1, D.Lgs. 314/1997, è stabilito dal combinato disposto degli artt. 12, L. 30 aprile 1969, n. 153 e 51 DPR 22 dicembre 1986, n. 917, e si informa ad un principio di onnicomprensività, prevendendosi che, in linea di principio, il reddito da lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro.

Nella fattispecie è in questione il peculiare regime della retribuzione corrisposta ai c.d. "trasfertisti", a mente dell'art. 51, commi 5 e 6, DPR 917/1986.

L'art. 51, comma 5, DPR 917/1986, prevede: "Le indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale concorrono a formare il reddito per la parte eccedente lire 90.000 al giorno, elevate a lire 150.000 per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto; in caso di rimborso delle spese di alloggio, ovvero di quelle di vitto, o di alloggio o vitto fornito gratuitamente il limite è ridotto di un terzo. Il limite è ridotto di due terzi in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto. In caso di rimborso analitico delle spese per trasferte o missioni fuori del territorio comunale non concorrono a formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto, nonché i rimborsi di altre spese, anche non documentabili, eventualmente sostenute dal dipendente, sempre in occasione di dette trasferte o missioni, fino all'importo massimo giornaliero di lire 30.000, elevate a lire 50.000 per le trasferte all'estero. Le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore, concorrono a formare il reddito."

L'art. 51, comma 6, DPR 917/1986, prevede, per quanto di interesse in questa sede: "Le indennità e le maggiorazioni di retribuzione spettanti ai lavoratori tenuti per contratto all'espletamento delle attività lavorative in luoghi sempre variabili e diversi, anche se corrisposte con carattere di continuità ... concorrono a formare il reddito nella misura del 50 per cento del loro ammontare...."

La diversità delle due fattispecie, sul piano funzionale, riposa sul fatto che mentre l'indennità prevista dal comma 5 DPR cit. retribuisce i lavoratori i quali vengono destinati per lo più occasionalmente a svolgere la propria attività fuori della sede di lavoro (trasfertisti "occasionalisti", come vengono denominati tali lavoratori da Cass. SSUU 27093/17), l'indennità di cui al comma 6 DPR cit. rappresenta il corrispettivo di un obbligo contrattualmente assunto dai lavoratori che normalmente svolgono la propria attività in luoghi sempre variabili e diversi e quindi al di fuori di una vera e propria "sede" di lavoro prestabilita (trasfertisti "abituali").

La distinzione tra le due ipotesi sopra richiamate ha dato luogo ad un copioso contenzioso, inizialmente risolto dalla Cassazione nel senso di ritenere che, per considerare un lavoratore quale "trasfertista" ai sensi dell'art. 51, comma 6, DPR cit., sarebbe sufficiente che questi svolga normalmente la propria prestazione in luoghi variabili indipendentemente dall'indicazione nel contratto individuale della sede di lavoro (cfr. Cass. Sentenze nn. 4837/2013, 22796/2013, 27303/2014, 52897/2014, 17982/2015, 3066/2016).

Per porre fine al perdurante contrasto è quindi intervenuto il legislatore, che con norma di interpretazione autentica (art. 7-quinquies D.L. 193/2016) ha chiarito:

“1. Il comma 6 dell'articolo 51 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, si interpreta nel senso che i lavoratori rientranti nella disciplina ivi stabilita sono quelli per i quali sussistono contestualmente le seguenti condizioni:

a) la mancata indicazione, nel contratto o nella lettera di assunzione, della sede di lavoro;

b) lo svolgimento di un'attività lavorativa che richiede la continua mobilità del dipendente;

c) *la corresponsione al dipendente, in relazione allo svolgimento dell'attività lavorativa in luoghi sempre variabili e diversi, di un'indennità o maggiorazione di retribuzione in misura fissa, attribuite senza distinguere se il dipendente si è effettivamente recato in trasferta e dove la stessa si è svolta.*

2. Ai lavoratori ai quali, a seguito della mancata contestuale esistenza delle condizioni di cui al comma 1, non è applicabile la disposizione di cui al comma 6 dell'articolo 51 del testo unico di cui al citato decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986 è riconosciuto il trattamento previsto per le indennità di trasferta di cui al comma 5 del medesimo articolo 51.”.

Le Sezioni unite hanno ritenuto tale norma conforme ai principi costituzionali di ragionevolezza e di tutela del legittimo affidamento nella certezza delle situazioni giuridiche, oltre che all'art. 117, comma 1, Cost. (Cass. SSUU, 15.11.2017, n. 27093).

Dopo tale pronuncia, la giurisprudenza di legittimità si è consolidata nel senso di ritenere che la previsione di cui al comma 6, DPR cit., giusta l'interpretazione autentica di cui al D.L. n. 193 del 2016, art. 7 quinquies, conv., con modif., in L. n. 225 del 2016, si applica ai lavoratori per i quali sussistono contestualmente le seguenti condizioni: a) la mancata indicazione, nel contratto o nella lettera di assunzione, della sede di lavoro; b) lo svolgimento di un'attività lavorativa che richiede la continua mobilità; c) la corresponsione al dipendente, in relazione allo svolgimento dell'attività lavorativa in luoghi sempre variabili e diversi, di un'indennità o maggiorazione di retribuzione "in misura fissa" (vedi Cass. sez. lav. 08/09/2020, n. 18663, e Cass. Sez. lav., 14/8/2019 n. 21410).

Tanto precisato in diritto, va quindi evidenziato, in punto di fatto, come sia pacifico tra le parti che la G.A.MA. s.r.l. eserciti attività di installazione riparazione e manutenzione di ascensori e scale mobili, e che i lavoratori ai quali è stato corrisposto l'emolumento della cui qualificazione si controverte operavano in continua “mobilità”, tra i vari cantieri e per fornire assistenza tecnica ai clienti (cfr. pag. 3 verbale di accertamento), a differenza di altri lavoratori che svolgevano la propria attività prevalentemente presso la sede.

Il Tribunale ha ritenuto l'Inps onerato della dimostrazione dei presupposti previsti dalla citata norma di interpretazione autentica, ed in particolare della mancata indicazione nei contratti di lavoro della sede di lavoro e della corresponsione dell'indennità in via automatica, a prescindere dall'effettuazione o meno delle trasferte. L'Inps ha contestato tale assunto, riversando sulla società l'onere di provare i fatti costitutivi del proprio diritto al trattamento più favorevole.

La tesi dell'Inps è fondata.

Va ricordato, come già in altra pronuncia di questa Corte (vedi da ultimo Corte Appello Roma, sent. 23.2.2021, n. 226), quanto già affermato dalla giurisprudenza di legittimità secondo cui "in tema di riduzione di obblighi contributivi relativi ai casi di trasferta o di rimborso delle spese di viaggio di cui all'art. 51, comma 5, del d.P.R. n. 917 del 1986, compete al richiedente, che intende beneficiarne, l'onere di provare il possesso dei requisiti che, per legge, danno diritto all'esonero (o alla detrazione) di volta in volta invocato" (Cass. n. 13011/2017, Cass. n. 18160/2018).

E' infatti risalente l'insegnamento di legittimità secondo cui "i principi generali in tema di ripartizione dell'onere probatorio nelle controversie in materia di opposizione a cartella esattoriale (per cui grava sull'ente previdenziale l'onere di provare i fatti costitutivi dell'obbligo contributivo: vedi Cass. 14 marzo 2014 n. 6040, Cass. 26 novembre 2013 n. 26395, Cass. 10 settembre 2009 n. 19502), non si attagliano alla fattispecie, concernente i benefici contributivi che la legge riconosce per i casi di trasferta o di rimborso per spese di viaggio, atteso il principio generale secondo cui il reddito da lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo di imposta anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro... (D.P.R. 22 dicembre 1984, n. 917, art. 48, sostituito dal D.lgs. 2 settembre 1997, n. 314, art. 3 comma 1) e vanno provati i presupposti dello speciale regime previsto dall'art. 51, comma 5 e 6, DPR 917/86". Secondo la Cassazione, infatti, tali ultime disposizioni normative sanciscono, sostanzialmente, un esonero per la parte datoriale dal versamento di contributi assistenziali e previdenziali relativamente ad indennità di trasferta e rimborsi spese per la parte eccedente i limiti indicati nelle disposizioni medesime. Viene quindi in rilievo il principio generale più volte enunciato dalla Cassazione, secondo cui, laddove si versi in situazione di eccezione in senso riduttivo dell'obbligo contributivo, grava sul soggetto che intenda beneficiarne l'onere di provare il possesso dei requisiti che, per legge, danno diritto all'esonero (o alla detrazione) di volta in volta invocata (cfr., ex plurimis, Cass., nn. 5137/2006; 16351/2007; 499/2009; 21898/2010).

Deve dunque farsi applicazione del principio secondo cui spetta al datore di lavoro, che pretenda di avere accesso ai benefici contributivi previsti in caso di trasferta dei dipendenti o di rimborso per spese di viaggio, dimostrare la causa dell'esonero dell'assoggettamento a contribuzione più favorevole, e ciò anche in relazione ai presupposti fattuali del regime più favorevole tra i due previsti in caso di "trasferte" dall'art. 51, commi 5 e 6 DPR 917/8. Nella fattispecie in esame, sono in discussione due criteri di identificazione dell'obbligo contributivo convergenti verso un nucleo fattuale comune (la prestazione di lavoro svolta "fuori sede"), ma divergenti in ragione di elementi circostanziali che attengono alla "abitualità" od "occasionalità" del lavoro svolto fuori sede.

La società appellata avrebbe dovuto quindi dimostrare, secondo gli insegnamenti della giurisprudenza di legittimità testé indicati, la sussistenza della fattispecie prevista dall'art 51, comma 5, DPR 917/86, vieppiù considerando che l'Inps non ha negato genericamente i relativi fatti costitutivi ma ha veicolato in senso contrario, mercè il puntuale richiamo all'accertamento degli ispettori, corposi elementi a sostegno della fattispecie prevista dal sesto comma del citato decreto (quali la continua mobilità del personale tra i vari cantieri e per l'assistenza tecnica ai clienti, nonchè, sulla base del L.U.L., la corresponsione costante delle somme a titolo di indennità forfettaria di trasferta). Elementi tutti che, benché forse non bastevoli a dimostrare già la sussistenza degli elementi fattuali previsti dall'art. 51, comma 6, DPR 917/86, quantomeno reclamavano l'onere della società di dimostrare i fatti costitutivi del diritto al regime più favorevole previsto dall'art. 51, comma 5, DPR 917/86. L'appellata non ha però dimostrato la sussistenza dei presupposti per l'applicazione di tale regime, e le circostanze di prova per testi a tal fine articolate dalla società (1: *"le attività di installazione e manutenzione ascensori viene effettuata quasi esclusiva-mente nella Città di Roma"*; 2: *"per l'attività di installazione e manutenzione ascensori effettuata nella Città di Roma non veniva corrisposta alcuna indennità;"* 3: *"l'indennità di trasferta corrisposta per le attività svolte fuori della Città di Roma era forfettaria e finalizzata essenzialmente alla sola copertura delle spese vive dei dipendenti collegate alla trasferta"*.) non sono idonei a riscontrare gli elementi differenziali tra le due ipotesi e a giustificare l'esenzione

rivendicata dalla società relativamente a tutti i lavoratori interessati dal trattamento e a tutte o ad un determinato numero di trasferte.

Tenendo presente che l'eccezione di prescrizione sollevata dalla società in primo grado - condivisibilmente respinta dal Tribunale in base alla considerazione che la prescrizione fu interrotta dalla notifica del verbale unico di accertamento, riferibile anche all'Inps - non è stata riproposta dall'appellata, e che la GA.MA. S.r.l. ha allegato di avere già corrisposto euro 7.405,74, senza essere contraddetta dall'Inps ed allegando pertinente documentazione (doc. 5 prodotto in primo grado), va quindi dichiarato il diritto dell'Inps ai contributi sanzioni ed accessori per i titoli di cui all'avviso di addebito opposto e condannata l'appellata al pagamento delle relative somme detratto quanto derivante dal pagamento di euro 7.405,74.

Tutti i motivi sin qui esposti assorbono ogni altra ragione dedotta dalle parti.

Le spese seguono la soccombenza.

P.Q.M.

In totale riforma dell'impugnata sentenza:

dichiara il diritto dell'Inps ai contributi sanzioni ed accessori per i titoli di cui all'avviso di addebito n. 397 2016 00292494 61 000 e condanna l'appellata al pagamento delle relative somme detratto quanto derivante dal pagamento di euro 7.405,74.

Condanna l'appellata al pagamento delle spese di lite, liquidate in euro 3.600,00 per il primo grado ed in euro 4.000,00 per il grado di appello, oltre spese generali al 15% ed accessori come per legge.

Roma, 23 febbraio 2022

Il Consigliere estensore
Dott. Vincenzo Turco

Il Presidente
Dott. Maria Gabriella Marrocco