

19/03/2012

AULA 'B'



30427.17

REPUBBLICA ITALIANA

Oggetto

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 11776/2012

SEZIONE LAVORO

num. 30427

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

- Dott. GIOVANNI MAMMONE - Presidente - Ud. 13/09/2012
- Dott. UMBERTO BERRINO - Consigliere - PD
- Dott. ROBERTO RIVERSO - Consigliere -
- Dott. ROSSANA MANCINO - Consigliere -
- Dott. DANIELA CALAFIORE - Rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

sul ricorso 11776-2012 proposto da:

2/17

in persona del legale rappresentante pro tempore,  
 elettivamente domiciliata in  
 presso lo studio dell' , che la  
 rappresenta e difende unitamente all'avvocato

giusta delega in atti;

2017

- **ricorrente** -

3451

**contro**

I.N.P.S. - ISTITUTO NAZIONALE DELLA PREVIDENZA  
 SOCIALE C.F. 80078750587, in persona del suo

Presidente e legale rappresentante pro tempore, in proprio e quale mandatario della S.C.C.I. S.P.A. - Società di Cartolarizzazione dei Crediti I.N.P.S. C.F. 05870001004, elettivamente domiciliato in ROMA VIA CESARE BECCARIA 29 presso l'Avvocatura Centrale dell'Istituto rappresentato e difeso dagli avvocati

giusta delega in atti;

, elettivamente domiciliato in ROMA, }, presso lo studio dell'avvocato PAOLO PANARITI, che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato MASSIMO LUPI, giusta delega in atti;

- **controricorrenti** -

**nonchè contro**

- **intimata** -

avverso la sentenza n. 9645/2011 della CORTE D'APPELLO di ROMA, depositata il 02/02/2012 R.G.N. 11604/2007;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 13/09/2017 dal Consigliere Dott. DANIELA CALAFIORE;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. GIANFRANCO SERVELLO che ha concluso per il rigetto del ricorso;

udito l'Avvocato ... per delega verbale

l'Avvocato ... ;

udito ... ;

udito l'Avvocato PANARITI PAGO e l'Avvocato  
COMPAGNINO MASSIMO per delega verbale Avvocato LUPT  
MASSIMO.

*Lu*

### FATTI DI CAUSA

La Corte d'appello di Roma, con la sentenza n. 9645/2011 ed a conferma della sentenza di primo grado, ha respinto l'appello principale proposto dall'Inps e quello incidentale proposto da

l'..... avverso la decisione del primo giudice di parziale accoglimento dell'opposizione proposta da ..... avverso la cartella di pagamento (notificatale da ..... quale concessionario per la riscossione) relativa ad omessa contribuzione riferita al dipendente ..... per il periodo compreso tra gennaio 1998 e marzo 2004.

In particolare, la Corte territoriale ha confermato la pronuncia di prescrizione dei crediti pretesi sino al primo maggio 2000 e di rigetto dell'opposizione per la contribuzione successiva in difetto di prova - da parte della datrice di lavoro- che gli importi corrisposti al dipendente inviato presso la sede estera integrassero rimborso spese o, in subordine, indennità di trasferta in misura fissa in relazione al disposto del d.lgs. 314/1997.

Avverso tale sentenza ..... ha proposto ricorso per cassazione, limitatamente ai crediti oggetto d'appello incidentale, fondato su due motivi cui resistono con controricorso l'INPS, anche quale procuratore speciale di S.C.C.I. s.p.a, e

..... hanno depositato memoria.

..... è rimasta intimata.

### RAGIONI DELLA DECISIONE

**1.** Con il primo motivo la ricorrente lamenta, ai sensi dell'art. 360 primo comma n. 3 cod. proc. civ, violazione e falsa applicazione dell'art. 12 della l. n. 153/1969, dell'art. 48, comma 8 e comma 8 bis T.u.i.r, dell'art. 36 della legge n. 342/2000. In particolare, ..... sostiene che :

- la Corte d'appello di Roma abbia errato nell'applicazione delle citate disposizioni dal momento che l'art. 6 del d.lgs. n. 314/1997, finalizzato ad allineare la base imponibile previdenziale con quella fiscale di cui agli artt. 46 e 48 ( oggi 51) T.u.i.r., aveva riformato il testo dell'art. 12 della legge n. 153/1969 dettando una nuova disciplina della trasferta e dei rimborsi spese, con esenzione parziale per le indennità di trasferimento, quelle di

*De la*

prima sistemazione e quelle equipollenti, nonché per gli assegni di sede e le altre indennità percepite per servizi prestati all'estero;

- il comma 2 dell'art. 5 del d.lgs. n. 347/1997 aveva, poi, differito al periodo d'imposta successivo a quello in corso al gennaio 2000 l'abrogazione della disposizione contenuta nell'art. 3, comma 3 lett. c) del d.p.r. n. 917/1986 (che escludeva dalla base imponibile dei redditi soggetti ad Irpef i redditi da lavoro dipendente prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto) prevista dall'art. 5, comma 1, lett. a) del medesimo d.lgs. n. 347/1997;

- dal periodo successivo al 31.12.2000, la disciplina della base imponibile a fini previdenziali era poi stata modificata dall'art. 36 della legge n. 342/2000 che aveva introdotto il comma 8 bis all'art. 48 ( oggi 51) T.U.I.R. nel senso che " in deroga alle disposizioni dei commi da 1 ad 8, il reddito da lavoro dipendente, prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da dipendenti che nell'arco di dodici mesi soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, è determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali definite annualmente con il decreto del Ministero del lavoro e della previdenza sociale di cui all'art. 4 comma 1. d.l. n. 317/1987 conv. in l. n. 398/1987";

- aveva correttamente individuato la retribuzione convenzionale sulla quale calcolare i contributi dovuti che erano stati in effetti versati nel periodo compreso tra gennaio 2001 e marzo 2004, quando il dipendente aveva svolto la propria attività presso la sede di Parigi;

- l'errore della sentenza starebbe, dunque, nell'aver ritenuto applicabile la nuova disciplina dell'art. 48 comma 8 bis t.u.i.r. soltanto nel caso di regime definitivo di prestazione dell'attività all'estero e non laddove, come era avvenuto con il dipendente in virtù di distacchi prorogati, il rapporto sia intercorso con dipendenti che soggiornino in via continuativa all'estero per più di 183 giorni in un anno.

**2.** Con il secondo motivo, articolato su due profili concorrenti, la ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360 primo comma n.5 cod. proc. civ., omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione sul punto controverso e decisivo per il giudizio costituito dall'aver omesso di spiegare per quale ragione

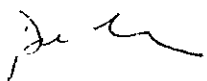


l'applicazione dell'art. 12 della legge n. 153/1969 avrebbe comportato il rigetto dell'opposizione proposta da [redacted] e dall'aver affermato, pur respingendo totalmente l'opposizione, che la disciplina contributiva dell'indennità di trasferta era contenuta nell'art. 48 ( oggi 51 del T.U.I.R.) con la conseguente imponibilità previdenziale nella sola misura del 50% dell'indennità di trasferta all'estero.

**3.** Il contro ricorso proposto da [redacted] solleva l'eccezione di inammissibilità del primo motivo di ricorso per la novità delle questioni introdotte, da ravvisarsi nella circostanza che, nei gradi di merito, [redacted] non aveva mai sostenuto l'esattezza dell'adempimento contributivo effettuato in quanto corrispondente alla misura prevista per le retribuzioni convenzionali stabilite annualmente dal Ministero del lavoro e sulla base del disposto del comma 8 bis dell'art. 51 T.u.i.r., ma in quanto le somme corrisposte dovevano considerarsi assimilabili ad indennità di trasferta.

**4.** L'eccezione non è fondata giacché nel giudizio di cassazione, che ha per oggetto solo la revisione della sentenza in rapporto alla regolarità formale del processo ed alle questioni di diritto proposte, non sono proponibili nuove questioni di diritto o temi di contestazione diversi da quelli dedotti nel giudizio di merito, a meno che si tratti di questioni rilevabili di ufficio o, nell'ambito delle questioni trattate, di nuovi profili di diritto compresi nel dibattito e fondati sugli stessi elementi di fatto dedotti (Cassazione civile, sez. lav., 11/12/2015, n. 25043; 23675/2013; 4787/2012; 3664/2006).

Nel caso di specie, l'oggetto del processo nei gradi di merito è stato riferito all'accertamento della natura giuridica delle prestazioni economiche effettuate da [redacted] in favore dal dipendente durante la sua permanenza a Parigi ai fini della imposizione contributiva corrispondente e, dunque, il nuovo profilo di diritto relativo alla pretesa applicabilità dell'art. 36 della legge n. 342/2000, unitamente alla consequenziale correttezza dell'adempimento effettuato, non costituiscono novità vietate. Infatti, il nuovo profilo non comporta l'esame di questioni in fatto diverse rispetto a quanto formò oggetto di disamina nel merito, né si richiede di affrontare tema diverso rispetto alla individuazione della disciplina del trattamento retributivo erogato all'estero.

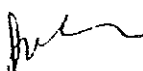


**5.** I motivi di ricorso, in quanto tutti riferiti alla individuazione della disciplina applicabile alla fattispecie di lavoro svolto all'estero oggetto del giudizio ed alla sussunzione della concreta fattispecie in tale disciplina, vanno trattati congiuntamente e sono infondati.

**6.** La ricostruzione normativa sottesa alla formulazione del primo motivo, su cui insiste anche la memoria, non può condividersi alla luce delle considerazioni, pienamente qui richiamate e condivise, svolte da questa Corte di cassazione con la sentenza n. 17646/2016 la cui massima afferma che ai fini dell'individuazione della base imponibile per la determinazione dei contributi previdenziali dovuti in relazione alla posizione di lavoratori italiani che prestano attività lavorativa all'estero, deve aversi riguardo alla retribuzione effettivamente corrisposta e non alle retribuzioni convenzionali individuate con i d.m. richiamati dall'art. 4, comma 1, del d.l. n. 314 del 1987, conv. nella l. n. 398 del 1987, non essendo applicabile il comma 8 bis dell'art. 48 del d.P.R. n. 917 del 1986 (poi divenuto 51 per effetto del d. lgs. n. 344 del 2003) introdotto dall'art. 36, comma 1, della l. n. 342 del 2000, che opera esclusivamente a fini fiscali e non incide sulla determinazione della retribuzione imponibile a fini contributivi.

**7.** Il principio affermato consegue a ragioni di ordine sistematico giacché l'art. 36 l.342/2000 risponde a logiche peculiari del sistema fiscale, richiamando il limite temporale dei 183 giorni e la nozione di residenza fiscale, estranea alla materia previdenziale. Inoltre, il suo contenuto, che fa riferimento ai decreti ministeriali previsti dall' art. 4 del d.l. n. 317 del 1987, non mette in discussione l'impianto complessivo del sistema previdenziale in cui tali decreti ministeriali operano e che fu costituito, sul presupposto della sentenza della Corte costituzionale del 30 dicembre 1985, n. 369, al fine di tutelare il lavoratore italiano inviato all'estero in Paesi con i quali l'Italia non abbia stipulato una convenzione di sicurezza sociale. Ipotesi estranea comunque alla fattispecie in esame.

**8.** Dunque, nessun errore di diritto è stato commesso dalla Corte d'appello di Roma che di tale disposizione, seppure con motivazione legata alla valutazione degli specifici presupposti di fatto piuttosto che al concreto ambito applicativo, non ha correttamente tenuto conto.

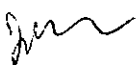


**9.** Quanto, poi, ai profili di critica alla motivazione prospettati in ricorso, va sottolineato che la sentenza impugnata ha ritenuto che le somme corrisposte al ..... durante la permanenza all'estero debbano interamente ritenersi retribuzione, come tale, totalmente imponibile ai fini contributivi quale conseguenza di un accertamento in fatto. In particolare, il giudizio di merito non ha provato che le somme percepite in eccedenza - rispetto all'importo della retribuzione che il dipendente avrebbe percepito se avesse lavorato in Italia- avessero natura di indennità per temporanea destinazione estera, diretta a compensare forfettariamente gli oneri connessi allo svolgimento dell'attività lavorativa nella sede estera.

**10.** La Corte territoriale ha, quindi, affermato che le pattuizioni tra le parti non fornivano chiarimenti sulle indennità aggiuntive corrisposte e, riferendosi ai principi giurisprudenziali di legittimità secondo i quali anche le voci del trattamento economico formalmente non legate al valore professionale della prestazione, ma giustificate coi disagi o maggiori spese a carico del lavoratore, assumono natura retributiva se non costituenti rimborso spese, la Corte d'appello ha ritenuto la natura interamente retributiva delle erogazioni effettuate da ..... in favore del .....

**11.** Dunque, nessuna deroga totale o parziale (reciprocamente riferite all'eventuale natura di rimborso spese o di indennità di trasferta), poteva applicarsi al caso di specie che restava regolato dall'art. 12 della l. n. 153/1969, restando inapplicabile l'assetto normativo dell'indennità di trasferta determinatosi con l'entrata in vigore del d.lgs. 314/1997 e con le modifiche apportate all'art. 48 t.u.i.r. nei diversi commi relativi alle tassative ipotesi di esenzione calcolate sulla retribuzione giornaliera corrisposta al dipendente inviato in "trasferta", o alla previsione che non concorre a formare il reddito gli assegni di sede e le altre indennità percepite per i servizi prestati all'estero fino al 50% del loro ammontare o, ancora al comma 8 bis che disciplina il regime contributivo del personale stabilmente impiegati all'estero.

**12.** La motivazione è del tutto logica e coerente con la posizione in fatto sostenuta dalle parti. La ricorrente non ha prospettato, con relativo rituale motivo di ricorso, che sia stato omesso o erroneamente valutato alcuno





degli elementi esaminati dalla Corte di merito per addivenire alla conclusione che le pattuizioni tra le parti non offrivano elementi a sostegno della natura di indennità di trasferta di quanto erogato. Dunque, rilevando il principio generale più volte enunciato da questa Corte, 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), è corretta la motivazione della sentenza impugnata che ha posto sul 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, l'onere di dimostrare la causa dell'esonero dell'assoggettamento a contribuzione ( vd. Cass. 16639/2014).

**13.** Il ricorso va, dunque, respinto ed a carico di parte ricorrente vanno poste le spese del giudizio di legittimità nella misura liquidata in dispositivo.

**P.Q.M.**

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità che liquida, in favore di ciascuna delle parti contro ricorrenti, nella misura di Euro 5000,00, oltre ad Euro 200,00 per esborsi, alle spese forfettarie nella misura del 15 per cento ed alle spese accessorie di legge.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del 13 settembre 2017.

Il Consigliere est.

Daniela Calafiore

Il Presidente

Giovanni Mammone

*Giovanni Mammone*

Il Funzionario Giudiziario  
Dot. Giovanni RIBELLO

*Giovanni Ribello*

