

Cron. 3228/06



2117/06

n. R.G. 216395/2002

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

TRIBUNALE DI ROMA
Seconda Sezione lavoro

Il giudice designato, dott.ssa Elena Boghetich, ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nella causa n. 216395/2002 R.G.,

TRA

IL MESSAGGERO s.p.a., elett.te dom.ta in Roma, Lungotevere Michelangelo, 9, nello studio dell'Avv. Patrizia Miliga Zandri che la rappresenta e difende per delega a margine del ricorso

opponente

E

INPGI - Istituto Nazionale di Previdenza dei Giornalisti Italiani "Giovanni Amendola", elett.te dom.to in Roma, Via Nizza, 35, presso il servizio legale dell'ente, rappresentato e difeso dall'Avv. Paolo Boer per delega in calce al ricorso in opposizione al decreto ingiuntivo

opposto

OGGETTO: opposizione a decreto ingiuntivo per mancato pagamento di contributi

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso per ingiunzione l'INPGI chiedeva al Tribunale di Roma di emettere decreto ingiuntivo nei confronti della società Il Messaggero s.p.a. pari a € 2.276.942,14 per il periodo aprile 1996 - luglio 2001 a titolo di omessi contributi e relative somme aggiuntive a seguito di accertamenti ispettivi conclusi in data 18.9.2001 e 27.3.2002, aventi ad oggetto i rimborsi spese corrisposti ai dipendenti per aggiornamento professionale, il rimborso delle spese di soggiorno per i corrispondenti esteri, il recupero della fiscalizzazione degli oneri sociali, gli appartamenti concessi ad uso abitativo ai giornalisti dipendenti.

Il Tribunale di Roma emetteva ingiunzione il 12.6.2002.

Avverso tale decreto, faceva tempestiva opposizione l'opponente in epigrafe, esponendo che il decreto era stato ingiustamente emesso sulla base dell'erronea valutazione dei rimborsi corrisposti ai dipendenti a titolo di aggiornamento professionale, per i quali l'azienda aveva rispettato la procedura e le condizioni dettate dal contratto collettivo nazionale di lavoro e dall'accordo integrativo 1992-1994; della erronea mancata sussunzione, tra le spese sostenute nell'interesse dell'azienda, delle spese di viaggio dei corrispondenti esteri; della mancata ricorrenza delle condizioni richieste per il recupero della fiscalizzazione degli oneri sociali; della erronea

valutazione delle spese di alloggio per i giornalisti dipendenti Graldi e Barbano, appartamenti presi in locazione dalla società opponente e non dai giornalisti; infine, della erroneità delle sanzioni civili applicate all'omissione contributiva, essendo stata applicata la legge n.662 del 1996 e non la più favorevole previsione contenuta dall'art. 116 della legge n.988 del 2000. Chiedeva, pertanto, la revoca del decreto ingiuntivo.

Nel corso dell'istruttoria, si è proceduto all'escussione di testimoni, alla nomina di un CTU relativamente all'esame della documentazione prodotta dalla società opponente. All'odierna udienza - esaurita la discussione (avanti a giudice diverso da quello originariamente designato e trasferito ad altro ufficio) - la causa è stata decisa.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Preliminarmente, è necessario chiarire che, per effettuare la valutazione della inclusione o meno di somme (erogate dal datore di lavoro) nella retribuzione imponibile ai fini contributivi, va considerata la legislazione vigente in materia. Questa disciplina non può che essere dettata dalla legge, con completa estraneità della contrattazione, non potendo certo l'autonomia collettiva disporre del diritto dell'ente assicuratore.

La disciplina della retribuzione imponibile ai fini contributivi si trovava nell'art. 12 della legge n.153 del 1969, che, per diversi anni, ha rappresentato la norma cardine del sistema, la quale tendenzialmente sottoponeva a contribuzione tutto quanto venisse erogato per compensare la prestazione lavorativa. Era incluso nella base imponibile *"tutto ciò che il lavoratore riceve dal datore di lavoro in danaro o in natura, al lordo di qualsiasi ritenuta, in dipendenza del rapporto di lavoro"*. La nozione di retribuzione imponibile era ritenuta più ampia rispetto alla nozione civilistica della retribuzione, avendo adottato il principio di causalità che è più ampio di quello di corrispettività (cfr. Cass. nn.9155/2003, 8470/2003).

Il sistema è stato, poi, profondamente innovato ad opera del decreto legislativo n.314 del 1997 (con efficacia dall'1.1.1998) che, nell'intento di armonizzare, razionalizzare e semplificare le disposizioni fiscali e previdenziali concernenti i redditi di lavoro dipendente, ha introdotto una (tendenziale) accezione unica di reddito imponibile (a fini fiscali e contributivi) che consiste nel reddito che deriva *"da rapporti aventi per oggetto la prestazione di lavoro, con qualsiasi qualifica, alle dipendenze e sotto la direzione di altri, compreso il lavoro a domicilio quando è considerato lavoro dipendente secondo le norme della legislazione sul lavoro"* (art.46, comma 1 del testo unico delle imposte sui redditi, T.U.I.R., di cui al D.P.R. n.917 del 1986, attuale art.49 a seguito del riordinamento della materia ad opera del D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344 di riforma dell'imposizione sul reddito delle società).

In particolare, il reddito imponibile va determinato con riguardo a *"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"* (art.48, comma 1, T.U.I.R.). La legge, inoltre, provvede ad elencare, in maniera assai più analitica di quanto avesse fatto l'art.12 della legge n.153 del 1969, le somme escluse dalla base imponibile: tra queste non sono più previsti i rimborsi spese (art.48, comma 2, T.U.I.R.). Segue, infine, una specifica previsione per le indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale (che concorrono a formare il reddito solamente in quota parte. Art.48, comma 5, T.U.I.R.). Il novellato art.12 della legge n.153 del 1969 elenca, inoltre, altre voci escluse dalla base imponibile (tra le quali non compaiono più i rimborsi spese) e ribadisce il principio di tendenziale inclusione degli elementi



2

corrisposti dal datore di lavoro e di tassatività degli elementi esclusi dalla retribuzione imponibile.

Il periodo sottoposto ad osservazione (aprile 1996 - luglio 2001) è interessato dal mutamento di legislazione innanzi sinteticamente illustrato, ponendosi sia prima che dopo la novella normativa.

In ordine al riparto degli oneri probatori, va rilevato che, secondo i principi elaborati dalla giurisprudenza di legittimità, in materia di determinazione della base imponibile per il calcolo dei contributi previdenziali, attese, da un lato, la generale presunzione di cui all'art. 12, comma primo, della legge n. 153 del 1969 (secondo cui si considera retribuzione tutto ciò che il lavoratore riceve in denaro o in natura in dipendenza del rapporto di lavoro) e, dall'altro, la tassatività dell'elencazione delle voci che, in base al secondo comma dello stesso art. 12, sono parzialmente o totalmente escluse dalla contribuzione (assetto normativo che trova conferma, altresì, dopo la novella del decreto legislativo n.314 del 1997), il riparto dell'onere probatorio è il seguente: l'ente previdenziale deve provare che il lavoratore ha ricevuto dal datore di lavoro somme a qualunque titolo purché in dipendenza del rapporto di lavoro, mentre è onere del datore di lavoro provare che ricorre una delle cause di esclusione tassativamente elencate. Ne consegue che per i rimborsi a piè di lista - totalmente esclusi se "costituiscono rimborsi di spese sostenute dal lavoratore per l'esecuzione o in occasione di lavoro" - è onere del datore di lavoro di provarne la natura (Cass. nn.1077/1999, 6587/1987 e n.7464/1991).

Ebbene, per escludere dalla base imponibile i rimborsi spese (oggetto del presente giudizio) che parte opponente invoca come erogati in occasione di aggiornamenti professionali dei dipendenti il datore di lavoro deve dimostrare che, effettivamente, le somme sono state corrisposte a tale titolo, con particolare riguardo alle specifiche competenze di ciascun giornalista.

E' indubitabile, invero, che nel caso fosse provata la corrispondenza delle somme prese a riferimento dall'INPGI proprio in connessione con specifiche ragioni di aggiornamento professionale dei dipendenti (giornalisti, appunto), tali somme - nel periodo di vigenza dell'art.12 della legge n.153, vecchio testo - sarebbero riconducibili tra quei rimborsi spese esenti da contribuzione, in quanto senz'altro erogati "in occasione di lavoro", non potendo mettere in dubbio l'interesse di un datore di lavoro di tal sorta (testata giornalistica) alla formazione culturale e professionale dei propri dipendenti, formazione da ricondurre, pertanto, nell'ambito della prestazione lavorativa. Per potersi, però, qualificare le spese effettuate come spese per aggiornamento professionale (con relativo rimborso e interesse del datore di lavoro all'accrescimento culturale dei propri dipendenti) è utile ricorrere alla declaratoria contrattuale di "aggiornamento professionale", che delinea le caratteristiche che un aggiornamento professionale deve avere per i dipendenti di tale categoria: il contratto collettivo nazionale di lavoro dei giornalisti (art.45) sottolinea l'esigenza di un costante aggiornamento culturale-professionale dei redattori e prevede sia iniziative promosse dalle aziende (che elaboreranno all'uopo un programma) sia l'incentivazione della partecipazione dei giornalisti a corsi di aggiornamento, seminari, iniziative culturali-professionali attinenti le loro specifiche competenze (previo parere del direttore e sulla base di idonea documentazione). Il contratto aziendale precisa, poi, le modalità di fruizione del diritto all'aggiornamento.

Ebbene, affinché ricorra una occasione di aggiornamento professionale (le cui spese sono rimborsate dal datore di lavoro ed esenti da contribuzione) parte opponente



deve dimostrare che le spese rimborsate attengono a concrete occasioni di aggiornamento professionale del giornalista, con riguardo alle competenze affidate al giornalista stesso.

Dall'esame delle risultanze probatorie, ed in particolare dei documenti prodotti da parte opponente e dalle deposizioni degli ispettori che hanno proceduto agli accertamenti, emerge che le spese rimborsate a titolo di aggiornamento professionale attecchivano a cause del tutto generiche e le più disparate: ad esempio, visite di musei, mostre, zone archeologiche, pinacoteche, biblioteche storiche, santuari, conventi, a studi dell'urbanistica e dell'architettura di varie città (cfr. fascicolo attenente alle autorizzazioni per l'aggiornamento professionale).

Si trattava, quindi, di viaggi e visite aventi carattere di generico aggiornamento culturale (ossia attinenti alla formazione culturale media di qualsiasi cittadino, a prescindere dall'attività lavorativa svolta), assolutamente privi di una benché minima specifica attinenza con le funzioni svolte dal singolo giornalista che ne usufruiva di volta in volta (così come richiesto, del tutto ragionevolmente, dal contratto collettivo). Deve ritenersi, pertanto, che parte opponente non abbia dimostrato alcun minimo collegamento tra i viaggi effettuati e l'attività lavorativa concretamente svolta dal dipendente, con conseguente impossibilità di configurare le spese affrontate come spese attinenti ad aggiornamento professionale. A tal fine, si rileva che il contratto collettivo

Tali conclusioni (ossia la inclusione delle spese oggetto della controversia nella retribuzione imponibile ai fini contributivi) vanno, poi, confermate con riguardo all'art. 12 della legge n. 153 del 1969 novellato, che introduce una nozione ancora più ampia di retribuzione imponibile (vedi art. 46 e 48 TUIR) ed espunge, dall'elenco tassativo di elementi da sottrarre a contribuzione, i rimborsi delle spese sostenute per l'esecuzione o in occasione del lavoro.

Non possono ritenersi determinanti le valutazioni esposte dal CTU, basate esclusivamente su un riscontro di carattere materiale: l'ausiliare del giudice ha, invero, suddiviso la documentazione (fatture, scontrini, ricevute, ecc.) in base al riscontro della apposizione di un qualsiasi giustificativo di carattere culturale (documentazione ritenuta idonea) ovvero dell'assenza totale di una causale concernente le spese rimborsate, della fruizione dei viaggi da parte di terze persone, della documentazione di spese non attinenti palesemente a formazione culturale, del cumulo tra ferie e viaggi per aggiornamenti professionali (tutta documentazione non ritenuta idonea), senza affrontare (in quanto non rientrando, ovviamente, nei suoi poteri) il profilo giuridico posto a monte, ossia quello di ricavare una accezione corretta di "aggiornamento professionale" e di sussumere le relative spese nella previsione dettata dall'art. 12 della legge n. 153 del 1969.

Non si può, infine, ritenere, a fronte del titolo per il quale sono state erogate, che tali spese possano essere inquadrare come "indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale" per le quali si prevede un concorso parziale alla formazione del reddito (art. 48 TUIR).

In ordine alla disciplina sanzionatoria applicabile dall'ente previdenziale opposto, la natura privata dell'ente coordinata con la disamina della normativa dettata per tali enti previdenziali privati (pur se gestori di forme di previdenza obbligatoria sostitutiva) induce a ritenere, in consapevole contrasto con una pronuncia della Suprema Corte (sentenza n. 8680/2002, che si limita, succintamente, ad attribuire rilievo determinante

alla natura di ente impositore dell'INPGI, senza affrontare una comparativa disamina della normativa vigente in materia di enti previdenziali privatizzati) che non possono ritenersi automaticamente riferibili all'INPGI le norme di legge in materia (ed in particolare, l'art.116 della legge n.388 del 2000 invocato da parte opponente). Invero, l'esame della normativa concernente gli enti previdenziali privatizzati (artt. 2 e 3 del decreto legislativo n.509 del 1994, art.3, comma 12, legge n.335 del 1995, art.4, comma 6 bis, del decreto legge n.79 del 1997, convertito in legge n.140 del 1997, art.76, comma 4, della legge n.388 del 2000, art.44 della legge n.289 del 2002) consente di ritenere condivisibili le valutazioni esposte da parte opposta, che ricava dal sistema normativo vigente il riconoscimento legislativo di una autonoma potestà normativa: di conseguenza è riservata alla esclusiva competenza di tali enti adottare provvedimenti di riduzione del sistema sanzionatorio per inadempimenti contributivi. Non essendo state, pertanto, recepite dall'INPGI le sanzioni civili previste dall'art.116 della legge n.388 del 2000, deve ritenersi corretto il riferimento alle sanzioni previste dalla legge n.662 del 1996 (recepite con delibera consiliare).

In ordine al rimborso spese connesse ai soggiorni per i 4 corrispondenti esteri, parte opponente non ha dimostrato la ricorrenza di quei requisiti richiesti dall'art.12, comma 2, n. 1), della legge n.153 del 1969 per escludere dalla retribuzione imponibile a fini contributivi le somme erogate per indennità di trasferta. Invero, secondo la giurisprudenza di legittimità che questo Giudice ritiene di condividere (Cass. S.U. n.3291/1985), la trasferta postula la predeterminazione di un luogo fisso dell'attività lavorativa e la provvisorietà del mutamento del luogo stesso, mentre le condizioni in cui i corrispondenti esteri di cui è causa operano appaiono quelle da ricondurre ad un'attività stabilmente espletata fuori sede.

Risulta, infine, che gli appartamenti (in locazione alla società opponente) concessi ad uso abitativo, gratuitamente, ai due giornalisti dipendenti, assegnati, per lo svolgimento delle funzioni, entrambi stabilmente a Roma ha dissimulato la destinazione effettiva di un benefit a loro favore. Ne consegue che il costo di locazione sopportato dalla società concorre alla determinazione della base imponibile ex art.48, comma 4, lett. c), del T.U.I.R.

Alla luce delle considerazioni esposte, va ritenuta legittima l'imputazione alla società opponente della perdita del diritto alla fiscalizzazione degli oneri sociali e la sua condanna alla restituzione dei relativi importi, in ossequio alla previsione di cui all'art. 4 del decreto legge n.71 del 1993 (convertito in legge n.151 del 1993).

La complessità e la parziale novità delle questioni consigliano la compensazione integrale delle spese tra le parti.

P.Q.M.

definitivamente pronunciando, *contrarius relectis*, rigetta l'opposizione e conferma il decreto ingiuntivo emesso dal Tribunale di Roma il 12.6.2002 (n.R.G. 253689). Pone definitivamente a carico della società opponente le spese di CTU liquidate con decreto. Compensa tra le parti le spese di lite.

Roma, 31.1.2006

IL GIUDICE

