

Ordinanza del 26/02/2026 n. 4380 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Imposte sui redditi - Lavoro dipendente - Prestazioni all'estero - Indennità di volo

Massima:

La previsione di cui all'art. 5, comma 5, del DL n. 317/1987, che esclude il personale di volo dal beneficio delle retribuzioni convenzionali in ambito previdenziale, tenuto conto che la normativa citata rileva esclusivamente in ambito previdenziale, non può essere estesa, in via interpretativa, alla determinazione del reddito imponibile ai fini IRPEF; ne consegue che, anche con riguardo a tale categoria, il reddito di lavoro dipendente, prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da dipendenti che nell'arco di 12 mesi soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, va determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali definite annualmente con il D.M. Lavoro e previdenza sociale di cui all'articolo 4, comma 1, del DL. n. 317/1987, convertito dalla Legge n. 398/1987.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. L'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Novara - notificava a A.A. l'avviso di accertamento n. (OMISSIS), con cui determinava, per l'anno d'imposta 2015, un maggior reddito di lavoro dipendente non dichiarato pari ad Euro 45.347,00.

1.1. Nello specifico, l'Ufficio rilevava che: - per l'anno d'imposta il contribuente era residente in A, via (Omissis); - era pilota di aeromobili, alle dipendenze della compagnia aerea olandese KLM; - aveva percepito una retribuzione di Euro 91.590,00 come comunicato dall'autorità fiscale olandese; - aveva indicato nella dichiarazione italiana il minor importo di Euro 46.243, determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali, con applicazione del salario mensile previsto dalla tabella allegata al D.M. 14 gennaio 2015 per i quadri di III livello, nel settore del trasporto aereo, al netto dei contributi previdenziali.

1.2. L'Ufficio non riconosceva al contribuente le retribuzioni convenzionali, evocando il dettato dell' art. 5 comma 3, D.L. n. 317/1987 , e pertanto accertava un maggior reddito di lavoro dipendente di Euro 45.347, pari alla differenza tra quello comunicato dall'autorità fiscale olandese e quello dichiarato.

2. Ricorreva il contribuente e le corti tributarie di merito ne accoglievano le tesi.

3. L'Agenzia delle entrate impugnava quindi la sentenza della Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Piemonte, sez. II affidando il ricorso ad un unico motivo, contestando la violazione e/o falsa applicazione dell' art. 51 , comma 8-bis, Tuir , come interpretato dall' art. 5 , comma 5, legge n. 88/2001 , nonché dell' art. 5 , comma 5, D.L. n. 317/1987 , ai sensi dell' art. 360 , comma 1, n. 3) c.p.c.

4. In relazione a questo giudizio era formulata dal Consigliere delegato proposta di definizione accelerata della controversia ai sensi dell' art. 380 bis cod. proc. civ.

5. La ricorrente presentava allora istanza di trattazione del ricorso.

6. Infine, in prossimità dell'adunanza, il contribuente depositava memoria ex art. 380-bis.1 c.p...

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso l'Amministrazione finanziaria, in relazione all'art. 360, primo comma 1, num. 3, c.p.c., deduce la violazione e/o falsa applicazione dell' art. 51 , comma 8-bis, Tuir , come interpretato dall' art. 5 , comma 5, legge n. 88/2001 , nonché dell' art. 5 , comma 5, D.L. n. 317/1987 .

2. Il motivo è infondato.

2.1. In materia di imposta sui redditi, in linea di principio, i soggetti passivi dell'IRPEF sono individuati dall' art. 2 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (cd. Tuir) in base al quale l'obbligazione tributaria grava su tutti i possessori di reddito, residenti e non residenti nel territorio dello Stato in applicazione del c.d. worldwide income taxation o principio della tassazione mondiale.

2.2. L' articolo 51 , comma 8-bis, del Tuir prevede che il reddito di lavoro dipendente, prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da dipendenti che nell'arco di 12 mesi soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, sia determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali definite annualmente con il D.M. Lavoro e previdenza sociale di cui all' articolo 4 , comma 1, del D.L. n. 317/1987 , convertito, con modificazioni, dalla legge 398/1987 .

2.3. L'Agenzia delle entrate richiama, in chiave sistematica, quanto previsto dal dall' art. 5 comma 3 del D.L. n.317/1987 , ove dispone che "le disposizioni del presente articolo e degli articoli da 1 a 4 non si applicano... ai lavoratori marittimi italiani imbarcati su navi battenti bandiera estera e agli appartenenti al personale di volo, alle dipendenze dei datori di lavoro indicati all'articolo 1, comma 2", tra cui figurano i datori di lavoro stranieri". Sostiene, in forza di tale letterale sostegno, che per espressa disposizione del legislatore, il personale di volo sarebbe escluso

dall'applicazione di tutte le norme che configurano retribuzioni convenzionali, tra cui anche l'art. 4, richiamato dal Tuir.

3. Tuttavia, come correttamente rilevato dai giudici dell'appello, l'art. 51, comma 8-bis cit. rinvia alle retribuzioni convenzionali definite annualmente con il decreto del Ministro del lavoro e della previdenza sociale di cui all' articolo 4 , comma 1, del decreto-legge 31 luglio 1987, n. 317 , ai soli fini della determinazione del reddito imponibile a fini Irpef dei lavoratori dipendenti che soddisfano le condizioni indicate.

3.1. Non può accogliersi pertanto la tesi della ricorrente Agenzia delle Entrate, ove ritiene applicabile al caso di specie l' articolo 5 , comma 5, del D.L. n. 317/1987 , che esclude il personale di volo dal beneficio delle retribuzioni convenzionali in ambito previdenziale, tenuto conto che la normativa citata rileva esclusivamente in ambito previdenziale e non può essere estesa, in via interpretativa, alla determinazione del reddito imponibile ai fini Irpef.

3.2. Può pertanto affermarsi il seguente principio di diritto: "La previsione di cui all' art. 5 , comma 5, del D.L. n. 317/1987 , che esclude il personale di volo dal beneficio delle retribuzioni convenzionali in ambito previdenziale, tenuto conto che la normativa citata rileva esclusivamente in ambito previdenziale, non può essere estesa, in via interpretativa, alla determinazione del reddito imponibile ai fini Irpef; ne consegue che, anche con riguardo a tale categoria, il reddito di lavoro dipendente, prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da dipendenti che nell'arco di 12 mesi soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, va determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali definite annualmente con il D.M. Lavoro e previdenza sociale di cui all' articolo 4 , comma 1, del D.L. n. 317/1987 , convertito, con modificazioni, dalla legge 398/1987 ".

4. In conclusione, il ricorso deve essere rigettato. Le spese di lite seguono l'ordinario criterio della soccombenza e sono liquidate in dispositivo.

4.1. L'Agenzia ricorrente deve essere anche condannata al pagamento di somme - liquidate in dispositivo - in favore della controricorrente, ai sensi del combinato disposto dagli artt. 380-bis , terzo comma, e 96 , terzo comma, c.p.c., nonché della cassa delle ammende, ai sensi del combinato disposto degli artt. 380-bis , terzo comma, e 96 , quarto comma, c.p.c. Non si ravvisano ragioni per escludere l'applicazione della sanzione nei confronti dell'amministrazione finanziaria (Cass., Sez. T., 22 febbraio 2025, n. 4702 ; Cass., Sez. T., 11 agosto 2025, n. 23078).

4.2. Nei casi di impugnazione respinta integralmente o dichiarata inammissibile o improcedibile, l'obbligo di versare, ai sensi dell' art. 13 , comma 1-quater, del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 (nel testo introdotto dall' art. 1 , comma 17, della legge 24 dicembre 2012, n. 228), un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, non può trovare applicazione nei confronti delle Amministrazioni dello Stato che, mediante il meccanismo della prenotazione a debito, sono esentate dal pagamento delle imposte e tasse che gravano sul processo (tra le tante, di recente Cass., Sez. T., 15 ottobre 2024, n. 26720 ; Cass., Sez. T., 7 luglio 2025, n. 18523).

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna la ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, che si liquidano in Euro 3.000,00 per compensi, oltre alle spese forfettarie nella misura del 15 per cento, agli esborsi liquidati in Euro 200,00 ed agli accessori di legge, nonché al pagamento dell'ulteriore somma pari ad Euro 1.500,00, ai sensi dell' art. 96 , terzo comma, c.p.c.

Condanna, inoltre, la ricorrente al versamento di Euro 500,00 in favore della cassa delle ammende, ai sensi dell' art. 96 , quarto comma, c.p.c.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 3 febbraio 2026.

Depositato in Cancelleria il 26 febbraio 2026.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza