

Sentenza del 15/05/2024 n. 13550 - Corte di Cassazione

Testo

Testo:

L'Agenzia delle Entrate ricorre nei confronti di A.A., che non ha svolto attività difensiva, avverso la sentenza in epigrafe. Con quest'ultima la C.t.r. ha accolto l'appello del contribuente avverso la sentenza della C.t.p. di Perugia che aveva rigettato il ricorso avverso l'istanza di rimborso delle imposte corrisposte a mezzo ritenuta sulle somme percepite ai sensi dell'art. 35 D.P.R. 2000, n. 271 per gli anni dal 2012 al 2015.

2. Il contribuente, medico specialista ambulatoriale, sul presupposto di aver svolto i propri incarichi professionali presso ambulatori fuori dal proprio Comune di residenza, presentava istanza di rimborso delle ritenute Irpef, trattenute dal sostituto d'imposta sulle somme corrisposte a titolo di "rimborso spese viaggio".

L'Ufficio motivava il diniego di rimborso affermando che le somme avevano natura retributiva ai sensi dell' art. 51 , comma 1, t.u.i.r.

3. La C.t.p. rigettava il ricorso.

La C.t.r., dopo aver precisato in fatto che il giudizio aveva ad oggetto "un rimborso spese calcolato forfettariamente, parametrato sul chilometraggio percorso in base al Regolamento di esecuzione dell'accordo collettivo nazionale per la disciplina dei rapporti con i medici specialisti ambulatoriali interni", ha ritenuto prevalente la natura e la funzione indennitaria di quanto corrisposto a tale titolo, così escludendo il rimborso stesso dall'imponibile a fine Irpef.

4. L'Agenzia delle Entrate ha depositato memoria ex art. 378 cod. proc. civ.

Motivi della decisione 1. Con l'unico, articolato, motivo l'Agenzia delle Entrate denuncia, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e/o falsa applicazione dell' art. 51 t.u.i.r. e dell' art. 35 D.P.R. 28 luglio 2000, n. 271 , attuativo dell'art. 48 dell'accordo collettivo nazionale per la disciplina dei rapporti con i medici specialisti ambulatoriali interni, stipulato il 9 marzo 2000.

L'Ufficio censura la sentenza impugnata nella parte in cui ha ritenuto che i rimborsi oggetto del giudizio avessero natura e funzione indennitaria e fossero esclusi da tassazione.

Deduce che il giudice di appello avrebbe dovuto ritenere che "le somme corrisposte ai medici specialisti ambulatoriali a titolo di rimborso spese di viaggio per incarichi svolti in Comuni diversi dalla propria residenza hanno natura retributiva e non indennitaria/risarcitoria e, per l'effetto,

sono assoggettabili a ritenuta Irpef, con conseguente insussistenza del diritto del contribuente ad ottenere il rimborso".

Osserva che l' art. 51 t.u.i.r. fissa il principio di onnicomprensività del reddito da lavoro dipendente, salve le deroghe espressamente previste; che tra queste ultime vi è quella prevista dall' art. 51 , comma 2, lett. d) t.u.i.r. che esclude dalla base imponibile le sole prestazioni di servizio di trasporto collettivo, ovvero prestazioni del tutto diverse da quelle contemplate dall' art. 35 D.P.R. n. 271 del 2000 le quali ultime, invece, riguardano spostamenti individuali. Aggiunge che detti rimborsi sono, pure, estranei alla previsione di cui all' art. 51 , comma 5, t.u.i.r. , che si riferisce alle trasferte o missioni svolte dal lavoratore dipendente nell'interesse e su incarico del datore di lavoro, in quanto in essi manca il requisito del mutamento temporaneo del luogo di esecuzione della prestazione lavorativa e in quanto si tratta di incarico che il medico svolge nel proprio interesse. Evidenzia che le trasferte trovano autonoma disciplina nell'art. 32 dell'accordo collettivo nazionale.

2. Il motivo è fondato, come di recente ritenuto da questa Corte in fattispecie del tutto analoghe (Cfr. Cass. Cass. 22/01/2024, nn. 2124 , 2126 e 2184).

2.1. Deve muoversi dalla premessa che nella fattispecie in esame si verte in tema di indennità corrisposte al medico per svolgere attività di ambulatorio al di fuori del proprio Comune di residenza, calcolate forfettariamente.

Si tratta, pertanto, di indennità riconducibili alla fattispecie di cui l' art. 35 D.P.R. 28 luglio 2000, n. 271 (recante il Regolamento di esecuzione dell'accordo collettivo nazionale per la disciplina dei rapporti con i medici specialisti ambulatoriali interni) il quale prevede che "Per incarichi svolti in Comune diverso da quello di residenza, purché entrambi siano compresi nello stesso ambito zonale, viene corrisposto, per ogni accesso, un rimborso spese (...)"

Va precisato che detta fattispecie è differente da quella della trasferta comandata al di fuori del Comune della sede di lavoro che trova la sua autonoma disciplina nell'art. 32 dell'Accordo collettivo nazionale di lavoro per la disciplina dei rapporti con i medici specialisti ambulatoriali interni ed altre professionalità sanitarie (biologi, chimici, psicologi) ai sensi dell' art. 48 legge n. 833 del 1978 e dell' art. 8 D.Lgs. n. 502 del 1992 e successive modificazioni ed integrazioni, del 29 luglio 2009, presente anche nel successivo Accordo del 17 dicembre 2015.

2.3. Con specifico riferimento all'indennità in questione si è affermato, nelle sentenze sopra richiamate, il seguente principio di diritto: "il "rimborso spese di accesso" previsto dall' art. 35 del D.P.R. n. 271 del 2000 , il quale prevede la corresponsione di un "rimborso spese di accesso" alla sede di lavoro che si trovi in un Comune diverso da quello di residenza del medico ambulatoriale convenzionato, rimborso determinato con il criterio forfettario della indennità chilometrica, è ontologicamente diverso dalle "indennità percepite per le trasferte" di cui all' art. 51 comma 5 Tuir , le quali consistono in spostamenti temporanei del luogo di esecuzione della prestazione lavorativa in comune diverso da quello ove essa è ordinariamente effettuata, spostamenti intervenuti su richiesta e nell'interesse del datore di lavoro; di conseguenza, il principio di onnicomprensività previsto dall' art. 51 comma 1 Tuir comporta che tale voce, non essendo riconducibile alla previsione di cui all'art. 51 comma 5 cit., debba essere ricompresa tra "le

somme a qualunque titolo percepite" in relazione al rapporto di lavoro dipendente, pertanto soggette ad imposizione fiscale".

2.4. In particolare, va escluso che l'emolumento in esame possa essere ricondotto all'ipotesi derogatoria contemplata dall' art. 51 , comma 2, lett. d) t.u.i.r. Tale ultima disposizione prevede che "non concorrono a formare il reddito le prestazioni di servizi di trasporto collettivo alla generalità o a categorie di dipendenti; anche se affidate a terzi ivi compresi gli esercenti servizi pubblici" e non può riguardare i rimborsi in oggetto che sono corrisposti in ragione di spostamenti "individuali".

3. In conclusione, in accoglimento del ricorso, la sentenza deve essere cassata e la causa, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, può essere decisa nel merito, ai sensi dell' art. 384 , secondo comma, cod. proc. civ., con il rigetto dell'originario ricorso del contribuente.

4. Si compensano le spese dei gradi di merito, stante la peculiarità delle questioni trattate.

Le spese relative al presente giudizio di legittimità seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M. La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo la causa nel merito, respinge il ricorso originario del contribuente. Compensa le spese dei gradi di merito. Condanna l'intimato a rifondere all'Agenzia delle Entrate le spese del giudizio di legittimità che si liquidano in Euro 1.200,00 oltre alle spese prenotate a debito.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza