

Cass. civ. Sez. VI - 5, Ord., 02-04-2015, n. 6793

Fatto Diritto P.Q.M.

**IMPOSTA REDDITO PERSONE FISICHE E GIURIDICHE**

Imposta reddito persone fisiche, in genere  
Rimborso

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE SESTA CIVILE

SOTTOSEZIONE T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CICALA Mario - Presidente -

Dott. BOGNANNI Salvatore - Consigliere -

Dott. IACOBELLIS Marcello - Consigliere -

Dott. CARACCIOLO Giuseppe - rel. Consigliere -

Dott. COSENTINO Antonello - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

ordinanza

sul ricorso 10933-2012 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE (OMISSIS) in persona del Direttore Generale pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende, ope legis;

- ricorrente -

contro

G.G., elettivamente domiciliato in ROMA, VIA TRIONFALE 21, presso lo studio dell'avvocato CASAGNI FEDERICA, rappresentato e difeso dall'avvocato GIGLIO MARCO, giusta mandato a margine della memoria di costituzione;

- resistente -

avverso la sentenza n. 162/30/2011 della Commissione Tributaria Regionale di PALERMO del 22.11.2011, depositata il 12/12/2011;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 04/03/2015 dal Consigliere Relatore Dott. GIUSEPPE CARACCILO. La Corte:

### Svolgimento del processo

che, ai sensi dell'art. 380 bis cod. proc. civ., è stata depositata in cancelleria la seguente relazione: Il relatore cons. Giuseppe Caracciolo, letti gli atti depositati, osserva:

L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale di Palermo, con la quale -in controversia concernente impugnazione del silenzio rifiuto su istanza di rimborso per IRPEF per gli anni dal 2001 al 2003 - è stato parzialmente accolto l'appello proposto dall'Agenzia medesima avverso la sentenza della CTP di Agrigento n. 301-07-2008 che aveva accolto il ricorso della parte contribuente G.G. volto ad ottenere il rimborso delle trattenute sulle somme corrispostegli a titolo di indennità per spese di viaggio sostenute per lo svolgimento dell'incarico di medico specialista presso gli ambulatori esterni al comune di residenza sicchè, pur avendo il giudicante riconosciuto la debenza del rimborso, limitatamente agli anni 2002 e 2003, ne era stata ordinata la riliquidazione alla luce delle compensazioni effettuate dal contribuente nella dichiarazioni relative alle predette annualità.

La sentenza impugnata (per quanto qui ancora rileva, con riferimento alla questione dell'imponibilità delle somme percepite) ha ritenuto che le corrisposizioni a fronte delle spese di viaggio effettivamente sostenute, siccome paramtrate ai chilometri effettivamente percorsi, debbano considerarsi (anche alla luce dell'insegnamento di Cass. 21.6.2002 n. 9107) alla stregua di "rimborso spese", non assimilabili alle retribuzioni e perciò non assoggettabili ad imposta. L'Agenzia ha proposto ricorso affidandolo a unico motivo. La parte contribuente non si è difesa.

Il ricorso - ai sensi dell'art. 380 bis c.p.c. assegnato allo scrivente relatore - può essere definito ai sensi dell'art. 375 c.p.c..

Con il motivo unico (centrato sulla violazione dell'art. 48 e del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 6, comma 2) la parte ricorrente si duole che il giudicante non abbia ritenuto di dover assimilare le erogazioni ricevute dal contribuente alle retribuzioni correnti, disponendone perciò l'assoggettamento a tassazione in conformità con i criteri previsti dal menzionato art. 48, anche in applicazione dei principi insegnati da Cass. n. 2196 del 16.2.2012, secondo la quale sono assoggettate allo stesso trattamento fiscale dei redditi di lavoro le somme a qualunque titolo percepite in relazione al rapporto di lavoro, ivi comprese quelle percepite a titolo di rimborso spese inerenti alla produzione del reddito. Il motivo di ricorso appare infondato e da disattendersi.

Occorre muovere dal testo del D.P.R. n. 271 del 2000, art. 35 che contempla il "Regolamento di esecuzione dell'accordo collettivo nazionale per la disciplina dei rapporti con i medici specialisti ambulatoriali interni", e cioè: "Per incarichi svolti in comune diverso da quello di residenza, purchè entrambi siano compresi nello stesso ambito zonale, viene corrisposto, per ogni accesso, un rimborso spese nella misura di L. 533 per chilometro a decorrere dal 1 gennaio 2000. Dalla data di sottoscrizione del presente accordo, la misura di

tale rimborso, limitatamente al 50%, viene rideterminata con cadenza semestrale al 1A gennaio e al 1A luglio sulla base del prezzo "ufficiale" della benzina "verde" (AGIP) a tali date per uguale importo in percentuale.....".

Alla luce della concreta disciplina del "rimborso spese" di cui trattasi, deve essere senz'altro escluso che possa farsi applicazione dei principi invocati dalla parte ricorrente, assimilandone il trattamento a quello della retribuzione di lavoro dipendente (ai fini dell'imponibilità), tenuto conto dell'indirizzo interpretativo costante di codesta Corte secondo il quale: "In tema di imposte sui redditi, non ogni somma corrisposta in dipendenza del rapporto di lavoro deve considerarsi di natura retributiva, e perciò assoggettabile, ai sensi tanto dell'art.48 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597, che dell'art. 48 del vigente t.u.i.r. del 1986, a ritenuta IRPEF, salve le eccezioni dagli stessi articoli previste.

Assumono infatti funzione risarcitoria, e non retribuiva, le somme corrisposte al dipendente in relazione all'attribuzione di incarichi che comportino spese superiori a quelle rientranti nella normalità della prestazione lavorativa, e quindi tali da rendere l'incarico in questione depauperativo rispetto alla posizione dei dipendenti che percepiscano pari retribuzione in relazione ad incombenze diverse, non potendosi ravvisare alcuna ragione ostativa all'applicazione del principio nella modalità del rimborso - di tipo forfettario anziché a pie di lista -, quando le prestazioni fuori sede siano state dal dipendente effettivamente rese (nella fattispecie, è stata ritenuta corretta la decisione della commissione tributaria che aveva attribuito funzione risarcitoria, escludendone pertanto l'assoggettabilità a ritenuta IRPEF, al rimborso forfettario erogato a favore di dipendente del Ministero del lavoro in relazione all'incarico di ispezione presso cooperative)", (per tutte, Cass. Sez. 5, Sentenza n. 9107 del 21/06/2002).

Anche nella specie di causa appaiono sussistere i presupposti di fatto per l'applicazione dei suddetti principi (presupposti accertati dal giudice del merito con apprezzamento in fatto che è rimasto immune da censure), atteso che il "rimborso spese" di cui trattasi è determinato non con criterio forfetario, e perciò sganciato dall'effettivo esborso sostenuto dal prestatore d'opera, ma con specifica parametrizzazione rispetto al chilometraggio effettivamente percorso ed al costo del carburante di tempo in tempo rilevato, sicché non vi è dubbio che l'indennità di cui si tratta assolva alla concreta funzione di ripristinare il patrimonio del prestatore d'opera depauperato per causa degli esborsi effettivamente sostenuti nell'interesse dell'amministrazione datrice di lavoro. Ciò consente di differenziare l'emolumento di cui qui si tratta da altri tipi di emolumento (forfettariamente liquidati) rispetto ai quali codesta Suprema Corte è pervenute a conclusioni divergenti da quelle che qui si propongono (si considerino, esemplificativamente, le somme corrisposte in via forfetaria agli ispettori del Ministero del lavoro e della previdenza sociale, in occasione dell'espletamento degli incarichi fuori sede, corresponsioni che Cass. Sez. 5, Sentenza n. 14291 del 19/06/2009 ha ritenuto riconducibili all'istituto della indennità di trasferta, attesa la natura mista di quest'ultima, destinata in parte a rimborsare il lavoratore delle spese sostenute ed in parte a remunerarlo del maggiore disagio derivante dalla trasferta).

La natura restitutoria dell'emolumento qui in esame costituisce, infine, elemento sufficiente ad escludere qualsivoglia contrasto con i principi applicati dall'insegnamento giurisprudenziale invocato dalla parte ricorrente (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 2196 del 16/02/2012) che ha pronunciato in materia di "indennità percepita dal dirigente in virtù di una norma del CCNL, a seguito di licenziamento ingiustificato" la cui natura (propriamente risarcitoria del danno subito per la perdita del posto di lavoro) ne giustifica, invece, l'assoggettamento a tassazione, alla stregua di tutte le corresponsioni che siano dovute in vece di emolumenti connessi con la prestazione lavorativa dal vincolo di corrispettività. Non resta che concludere che la sentenza impugnata non merita cassazione e che il ricorso può essere rigettato.

Pertanto, si ritiene che il ricorso possa essere deciso in camera di consiglio per manifesta infondatezza.

Roma, 28 febbraio 2014.

### Motivi della decisione

inoltre:

che la relazione è stata notificata agli avvocati delle parti;

che la parte ricorrente ha depositato memoria illustrativa i cui contenuti non inducono questa Corte a rimeditare le ragioni sulle quali è fondata la proposta del relatore;

che il Collegio, a seguito della discussione in camera di consiglio, condivide i motivi in fatto e in diritto esposti nella relazione e, pertanto, il ricorso va rigettato;

che le spese di lite non necessitano di regolazione, atteso che la parte vittoriosa non si è costituita.

### P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso. Nulla sulle spese.

Così deciso in Roma, il 4 marzo 2015.

Depositato in Cancelleria il 2 aprile 2015