

Civile Ord. Sez. 6 Num. 23634 Anno 2022

Presidente: LUCIOTTI LUCIO

Relatore: SUCCIO ROBERTO

Data pubblicazione: 28/07/2022

Oggetto: rimborsi spese –
medico – attività in
comune diverso dalla
residenza

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. R.G. 28765/2020 proposto da
AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con
domicilio in Roma, via [REDACTED]

- *ricorrente* -

Contro

[REDACTED] rappresentato e difeso giusta procura speciale
in atti dall'avv. [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED]

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Campania sez. staccata di Salerno n. 3994/04/20 depositata in data 09/09/2020;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 22/06/2022 dal Consigliere Relatore Roberto Succio;

Rilevato che:

- il contribuente ricorreva avverso il diniego di rimborso espresso dall'Ufficio in forma tacita a fronte dell'istanza di restituzione della ritenuta operata dall'ASL sulle spese di viaggio rimborsate ogni mese unitamente allo stipendio del contribuente, medico;
- la CTP accoglieva il ricorso; gravava tale pronuncia di appello l'Ufficio;
- con la sentenza impugnata la CTR rigettava l'impugnazione;
- ricorre a questa Corte l'Agenzia delle Entrate con atto affidato a un solo motivo che illustra con memoria; resiste con controricorso il contribuente mentre il riscossore è rimasto intimato;

Considerato che:

- il solo motivo di ricorso deduce la violazione e falsa applicazione dell'art. 51 c. 1,2,5,6 del TUIR in relazione all'art. 360 c. 1 n. 3 c.p.c. per avere la CTR ritenuto non imponibili i rimborsi spese "di accesso" corrisposti al contribuente, medico specialista ambulatoriale, allorquando svolgeva i propri compiti in un comune diverso da quello di residenza, sulla base della natura risarcitoria e non retributiva di detti emolumenti;
- il motivo è infondato;
- questo Collegio aderisce all'orientamento della giurisprudenza di Legittimità in forza della quale (Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 6793 del 02/04/2015; più di recente anche Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 8489 del 06/05/2020 e ancora Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 19099 14/06/2022) in tema di imposte

- sui redditi, le somme corrisposte per spese di viaggio effettivamente sostenute per lo svolgimento dell'incarico di medico specialista presso gli ambulatori esterni al comune di residenza sono percepite a titolo di rimborso spese, sicché hanno funzione restitutiva e di ripristino del patrimonio del prestatore d'opera e non sono assimilabili alla retribuzione, né assoggettabili ad imposta ai sensi dell'art. 48 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 597, e dell'art. 48 del d.P.R. 29 settembre 1986, n. 917, poiché la loro quantificazione è determinata non con criterio forfettario, ossia sganciata dall'effettivo esborso sostenuto dal prestatore d'opera, ma con specifica parametrizzazione al chilometraggio percorso ed al costo del carburante rilevato;
- nel presente caso, la CTR ha accertato in fatto, con valutazione non più contestabile, come il rimborso *de quo* non fosse determinato con "criterio forfettario, ma parametrato al chilometraggio percorso e al costo del carburante rilevato" (pag. 5 della sentenza, penultimo periodo); pertanto esso aveva funzione essenzialmente risarcitoria, poiché diretto a ristorare il contribuente di spese vive da questi anticipate e analiticamente dettagliate;
 - né può condividersi quanto osservato, sia pur brillantemente, in memoria, nella quale si pone la questione della differenza che esisterebbe tra trasferta ex art. 30 dell'accordo collettivo e rimborso ex art. 48 del medesimo accordo;
 - nel primo caso, secondo l'Agenzia delle Entrate, in forza dell'accordo ridetto "lo specialista ambulatoriale o il professionista, per fini istituzionali o esigenze erogative della Azienda, svolge attività professionale anche al di fuori della sede di lavoro indicata nella lettera di incarico (attività esterna)" e allora troverebbe applicazione l'art. 51 c. 5 TUIR;

- nel secondo, sempre secondo parte ricorrente, l'accordo in oggetto non parla invece di temporanea assegnazione dello specialista ad un luogo di lavoro diverso da quello ordinario, ma prevede il rimborso semplicemente per il caso in cui il luogo di residenza e quello di ordinario svolgimento della prestazione lavorativa siano situati in due comuni diversi;
- orbene, tale distinzione ai fini lavoristici, in quanto indicata dagli accordi collettivi, risulta non recepita dal comma 5 dell'art. 5 TUIR, che al primo e secondo periodo prende in esame le "indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale" e nel secondo periodo ha per oggetto il diverso caso in cui lavoratore abbia diritto un "rimborso analitico delle spese per trasferte o missioni fuori del territorio comunale";
- l'utilizzo del termine "indennità" nel primo caso, e di "rimborso analitico" nel secondo indica chiaramente come il legislatore non abbia differenziato a seconda dei profili lavoristici che disciplinano le ragioni e le modalità in forza delle quali il lavoratore, dalla sede abituale di lavoro o dal proprio domicilio, sia tenuto a prestare la propria opera altrove. Invero, il legislatore ha differenziato la situazione in cui questi viene retribuito in modo forfettario e quindi approssimativo (e in tal caso opera il principio di omni comprensività dei redditi) dalla situazione in cui questi non viene retribuito ma risarcito in modo analitico poiché gli viene riconosciuto il ristoro delle sole spese di viaggio, appunto analiticamente determinate, e non di altre spese che pure potrebbe sostenere nell'esecuzione dell'attività lavorativa;
- né rileva l'ulteriore considerazione, pure illustrata altrettanto brillantemente in memoria, relativa alla rilevanza che avrebbe l'esenzione dal reddito da lavoro dipendente di cui all'art. 51 c. 2 lett. d) TUIR riguardante "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”;
- si tratta di servizi di trasporto collettivo, invero, nei quali non può farsi rientrare l'uso del proprio mezzo che qui rileva, trattandosi di attività di medico professionista: tale strumento, e il ristoro analitico delle spese connesse al suo uso, è evidentemente coesistente alla prestazione dell'attività di assistenza sanitaria domiciliare non potendo certo neppure pensare che il medico, in un'ottica di efficienza, tempestività e non di rado di urgenza dei propri spostamenti per raggiungere i propri pazienti, ricorra a servizi di trasporto collettivo;
 - alla luce di tale accertamento in fatto e in applicazione della sopra ricordata giurisprudenza, il ricorso è rigettato;
 - la soccombenza regola le spese;
 - risultando soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica l'art. 13, comma 1-quater, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115;

p.q.m.

rigetta il ricorso; condanna la ricorrente al pagamento delle spese processuali in favore della controricorrente che liquida in euro 2.300,00 per compensi ed euro 200 per esborsi, oltre al 15% per spese generali e agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 22 giugno 2022