

Documento firmato digitalmente

Il Relatore

MICHELE GUERRA

Sentenza n. 271/2025

Depositata il 13/05/2025

Il Segretario

LIVIA MALAI

Il Presidente

ALESSANDRO APOSTOLI CAPPELLO



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di PADOVA Sezione 2, riunita in udienza il 08/05/2025 alle ore 09:00 con la seguente composizione collegiale:

APOSTOLI CAPPELLO ALESSANDRO, Presidente

GUERRA MICHELE, Relatore

DESTRO DELFINO, Giudice

in data 08/05/2025 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 523/2024 depositato il 11/07/2024

proposto da

Comune [REDACTED]

Difeso da

Zuleica Gregianin - [REDACTED]

Rappresentato da [REDACTED]

ed elettivamente domiciliato presso zuleica.gregianin@ordineavvocatipadova.it

contro

Ag. Entrate [REDACTED]

elettivamente domiciliato presso [REDACTED]

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- DINIEGO RIMBORSO [REDACTED] IRAP 2020

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 200/2025 depositato il 08/05/2025

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)
Resistente/Appellato: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il Comune di [REDACTED], nella persona del Sindaco pro tempore, rappresentato e difeso come sopra indicato, impugna il silenzio rifiuto opposto dall'Agenzia delle Entrate all'istanza di rimborso parziale IRAP versata dal Comune di [REDACTED] per l'anno 2020. Il Comune ha versato l'IRAP nel 2020 sulla base delle retribuzioni erogate al personale dipendente senza tenere conto, in diminuzione, dei contributi INAIL versati ed inerenti l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro dei propri dipendenti. Evidenzia il Comune ricorrente che, dall'orientamento giurisprudenziale, in particolare della Cassazione, risulta che compete al Comune il diritto alla deduzione dalla base imponibile dei premi INAIL versati. Il Comune allega i prospetti inerenti il calcolo e versamento dell'IRAP evidenziando che l'IRAP indebitamente versata per effetto della mancata deduzione dei premi INAIL, ammonta ad euro [REDACTED]

Il Comune eccepisce l'illegittimità del silenzio rifiuto opposto dall'Agenzia alla richiesta di rimborso evidenziando che l'art.11, comma 1, lett.a) del dlgs. 446/1997 detta disposizioni comuni per la determinazione del valore della produzione netta senza prevedere alcuna limitazione soggettiva che penalizzi gli Enti pubblici. La deduzione riguarda tutti i soggetti IRAP. I requisiti richiesti sono che il costo sia stato effettivamente sostenuto e sia inerente l'attività svolta. La situazione non cambia per effetto del calcolo della base imponibile per gli Enti pubblici dove il valore della produzione netta è dato dall'ammontare delle retribuzioni lorde erogate. La deduzione spetta a prescindere dal metodo di determinazione della base imponibile. Il Comune di [REDACTED] evidenzia, nel ricorso, di aver assolto all'onere probatorio e di aver documentato, con la documentazione inserita nel processo telematico, il pagamento dell'IRAP e la modalità di determinazione dell'imponibile; è stata anche allegata la dichiarazione IRAP anno 2020.

Conclude il Comune ricorrente con la richiesta di dichiarare illegittimo il silenzio rifiuto all'istanza di rimborso e di disporre il rimborso di euro [REDACTED] oltre interessi maturati e maturandi con vittoria di spese.

Si costituisce l'Agenzia delle Entrate affermando che, in adempimento di una circolare, la deduzione dei contributi INAIL spetta solo in relazione ai dipendenti impiegati in attività commerciali in quanto per quelli impiegati in attività istituzionali la base imponibile delle retribuzioni è già al netto dei contributi assicurativi. Afferma l'Agenzia che la deduzione è possibile solo per i Comuni che utilizzano il metodo analitico di calcolo della base imponibile di cui al comma 2 dell'art. 10 bis del dlgs.446/97. La deduzione in ogni caso, secondo l'Ufficio, è possibile solo se i contributi/premi INAIL non sono già stati altrimenti computati in diminuzione, non è possibile una doppia deduzione. Afferma l'Agenzia che il Comune non ha provato il mancato scomputo ex ante della deduzione dei premi INAIL.

Conclude l'Agenzia con la richiesta di rigetto del ricorso con condanna alle spese.

Con successiva memoria, il Comune ricorrente insiste nella tesi della spettanza del rimborso richiesto, precisa la situazione inerente i precedenti contenziosi in materia ed evidenzia che la sentenza della Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Veneto – n.657/2024- favorevole al Comune, è passata in giudicato.

Alla pubblica udienza i Rappresentanti delle Parti intervenuti insistono nelle tesi in atti.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Osserva la Corte che l'art. 11 del dlgs.449/97 , nella versione in vigore prima della modifica disposta con il D.L. 73/2022 che ha limitato notevolmente l'effetto favorevole per gli Enti Pubblici, contiene, come più volte ribadito dalla Cassazione , norme che si applicano a tutti i soggetti all'imposta IRAP indipendentemente dal metodo utilizzato per il calcolo della base imponibile. L'articolo citato, nella versione vigente nell'anno in esame, prevedeva che sono ammessi in deduzione i contributi per l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni sul lavoro, il cui premio è a carico del datore di lavoro; l'Agenzia ritiene che la deduzione sia limitata ai soggetti che calcolano l'imponibile IRAP nell'ambito del valore della produzione escludendola per i soggetti che calcolano l'imponibile con il metodo retributivo come il Comune di [REDACTED] ricorrente. Come detto, però, la Corte di Cassazione con due sentenze del 2017 (n.ri 15036 e 15037) ha invece ritenuto legittima la deduzione IRAP anche per gli Enti pubblici che applicano il metodo retributivo nel calcolare l'imponibile IRAP. La Cassazione si è espressa in tal senso anche con le pronunce 29867/2017 e 11021/2019. L'Agenzia delle Entrate non ha recepito la posizione espressa dalla suprema Corte e ha continuato, nelle istruzioni e modelli di dichiarazione IRAP, a non prevedere nella casella JK la voce relativa alla deduzione del premio INAIL per gli Enti pubblici che determinano l'imponibile sulla base delle retribuzioni corrisposte al personale.

Nella recente sentenza 35642/2023 , la Corte di Cassazione afferma che con indirizzo dal quale non vi è ragione di discostarsi, si da escludere anche la rimessione della causa alle Sezioni Unite, la Corte ha più volte affermato che la portata precettiva dell'art.11, comma 1, lett.a) punto 1, del dlgs.446/1997 si estende a qualsiasi categoria di soggetto passivo consentendo così la deducibilità dei contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro a prescindere dal metodo di determinazione, analitico o retributivo, della base imponibile ove si tratti di costi effettivamente sostenuti ed inerenti all'attività svolta e soggetta a tassazione.

Nel caso in esame il Comune ha allegato la documentazione idonea a provare l'avvenuto versamento dell'IRAP calcolata sul monte retribuzioni senza dedurre il premio INAIL che è a carico del datore di lavoro, il Comune, appunto, e non dei dipendenti. Si tratta in tutta evidenza, per il contributo/premio versato all'INAIL , di costo effettivamente sostenuto dal Comune ed inerente l'attività istituzionale svolta che non potrebbe essere erogata alla comunità territoriale senza il personale che a vario titolo opera nell'Ente. Il riferimento, fatto dall'Ufficio, al fatto che la base imponibile determinata sulla base delle retribuzioni erogate al personale dipendente non comprende i contributi/premi significa che detti contributi/premi non sono a carico del lavoratore,ma, come già detto, del datore di lavoro, del resto se detti costi fossero inseriti in busta paga starebbe a significare che sono a carico del lavoratore e se così fosse, ma non lo è, non potrebbero essere dedotti in quanto non sarebbe soddisfatta la condizione che il costo deve essere a carico del Comune (cfr. sul punto Cassazione 15037/2017).

Il ricorso va pertanto accolto e ordinato il rimborso a favore del Comune ricorrente della somma di euro [REDACTED] oltre interessi maturati, con condanna dell'Agenzia resistente al pagamento delle spese che si determinano in euro [REDACTED] , esclusa la voce inerente la fase istruttoria che non si è svolta, oltre cassa previdenza ed IVA se dovuti.

P.Q.M.

La Corte di Giustizia Tributaria di Primo Grado di Padova, accoglie il ricorso e condanna la parte Resistente al pagamento di spese che liquida in Euro [REDACTED] , oltre IVA e cassa previdenza se dovuti.

