



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE V CIVILE - TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

ANDREINA	GIUDICEPIETRO	Presidente
VALENTINO	LENOCI	Consigliere Rel.
GIAN PAOLO	MACAGNO	Consigliere
MARIA CLARA	SALI	Consigliere
ALBERTO	CRIVELLI	Consigliere

Oggetto:

DINIEGO RIMBORSO -
IRAP 2015.

R.G.N. 14584/2024

AC - 08/10/2025

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 14584/2024 R.G. proposto da:

COMUNE DI [REDACTED] in persona del Sindaco pro-tempore,
rappresentato e difeso dall'avv. Zuleica Gregianin in virtù di
procura speciale allegata al ricorso,

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro-tempore, domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato dalla quale è rappresentata e difesa *ex lege*,

- controricorrente -

avverso la sentenza della Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Veneto n. 46/2024, depositata l'11 gennaio 2024;

udita la relazione svolta nell'adunanza in camera di consiglio dell'8 ottobre 2025 dal Consigliere dott. Valentino Lenoci;

FATTI DI CAUSA

1. Il Comune di [REDACTED] presentava, in data 11 febbraio 2019, all'Agenzia delle Entrate - Direzione provinciale di Padova istanza di rimborso dell'IRAP ritenuta versata in eccesso per l'anno d'imposta 2015, per l'importo di € [REDACTED]

Deduceva, in particolare, che, per l'anno d'imposta suddetto, aveva versato l'imposta tenendo conto, nella base imponibile, delle retribuzioni erogate al personale dipendente, senza considerare, in diminuzione, i contributi versati per l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni sul lavoro (contributi INAIL), che invece avrebbero dovuto essere dedotti da tale base imponibile.

Su tale istanza si formava il silenzio-rifiuto da parte dell'Ufficio.

2. Avverso tale silenzio-rifiuto il Comune di [REDACTED] proponeva ricorso dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Padova la quale, con sentenza n. 164/2021, depositata il 19 marzo 2021, lo rigettava, compensando le spese di lite.

3. Interposto gravame dal Comune di [REDACTED], la Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Veneto, con sentenza n. 46/2024, pronunciata il 28 marzo 2023, e depositata in segreteria l'11 gennaio 2024, rigettava l'appello, confermando la sentenza di primo grado, e compensando le spese di giudizio.

4. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione il Comune di [REDACTED], sulla base di tre motivi (ricorso notificato il 26 giugno 2024).

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

5. Con decreto presidenziale del 9 giugno 2025 è stata quindi fissata la discussione del ricorso dinanzi a questa sezione per l'adunanza in camera di consiglio dell'8 ottobre 2025, ai sensi degli artt. 375, comma 2, e 380-*bis*.1 c.p.c.

Il ricorrente ha depositato memoria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso in esame, come si è detto, è affidato a tre motivi.

1.1. Con il primo motivo di ricorso si eccepisce violazione e falsa applicazione degli artt. 10-*bis*, comma 1, e 11 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), c.p.c.

Deduce, in particolare, il ricorrente che erroneamente la C.G.T. di secondo grado non aveva considerato il dato testuale e sistematico delle disposizioni suddette; in particolare, l'art. 11 cit., rubricato «disposizioni comuni per la determinazione del valore della produzione netta», non operava alcuna limitazione o esclusione riferibile a taluna delle varie categorie di soggetti passivi IRAP, per cui la deducibilità, dalla base imponibile, dei contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro doveva essere riconosciuta anche ai soggetti passivi che ne determinavano la base imponibile con il c.d. metodo retributivo ex art. 10-*bis*, comma 1, d.lgs. n. 446/1997.

1.2. Con il secondo motivo di ricorso viene eccepita violazione e falsa applicazione dell'art. 12, comma 4, lett. d), della l. 30 aprile 1969, n. 153, nonché dell'art. 51 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (testo unico delle imposte sui redditi), in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), c.p.c.

Rileva, in particolare, l'ente ricorrente che le disposizioni suindicate riguardano la sola definizione del reddito ai fini

fiscali e previdenziali, e non riguardano espressamente la deducibilità dei contributi assicurativi, in particolare il premio INAIL, dall'ammontare delle retribuzioni erogate al lavoratore.

1.3. Con il terzo motivo di ricorso, infine, il Comune di ██████ lamenta l'omesso esame di un fatto decisivo ai fini del giudizio, che è stato oggetto di discussione tra le parti, nonché violazione dell'art. 115 c.p.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5), c.p.c.

Rileva, in particolare, che la C.G.T. di secondo grado aveva deciso la controversia senza considerare una serie di documenti, meglio specificati in ricorso, che erano stati depositati, al fine di dimostrare che, nel caso di specie, non vi sarebbe stata una doppia deduzione dei contributi INAIL.

2. Così delineati i motivi di ricorso, la Corte osserva quanto segue.

2.1. I primi due motivi possono essere esaminati congiuntamente, in quanto strettamente connessi, e sono fondati.

Il Comune di ██████ è soggetto passivo IRAP ex art. 3, comma 1, lett. *e-bis*), d.lgs. n. 446/1997, e si avvale, ai fini della determinazione della base imponibile, del c.d. metodo retributivo, secondo quanto previsto dall'art. 10-*bis* del citato d.lgs. n. 446/1997 [base imponibile determinata in un importo pari all'ammontare delle retribuzioni erogate al personale dipendente, dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e dei compensi erogati per collaborazione coordinata e continuativa nonché per attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente].

L'art. 11, comma 1, lett. a), d.lgs. n. 446/1997, dal canto suo, prevede che dalla base imponibile IRAP sono ammessi in deduzione «i contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro».

Ora, la Corte regionale ha interpretato il combinato disposto delle norme suindicate nel senso che gli enti che si avvalgono del metodo retributivo per la determinazione della base imponibile IRAP non potrebbero dedurre i contributi INAIL al momento della determinazione di tale base imponibile; tale deduzione, secondo la C.G.T. di secondo grado, sarebbe possibile solamente se gli stessi enti, svolgendo anche attività commerciale, calcolassero la base imponibile IRAP con il metodo analitico, secondo quanto previsto dall'art. 5 d.lgs. n. 446/1997, e quindi «computando i costi deducibili ivi indicati non specificamente riferibili alle attività commerciali per un importo corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi considerati dalla predetta disposizione e l'ammontare complessivo di tutte le altre corrente» (art. 10-bis, comma 2, d.lgs. n. 446/1997), operazione che non sarebbe stata effettuata dall'ente ricorrente.

Deve in senso contrario affermarsi, tuttavia, che – come rilevato, da ultimo, con ordinanza n. 35642 del 20 dicembre 2023 – questa Corte ha più volte affermato il principio che la portata precettiva dell'art. 11, comma 1, lett. a), d.lgs. n. 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 (v. anche, tra le altre, Cass. 16 dicembre 2019, n. 33043; Cass. 19 aprile 2019, n. 11021; Cass. 15 giugno 2017, n. 15036).

Nelle richiamate decisioni, in particolare, si sottolinea, per un verso, l'univocità del dato letterale della norma (la quale prevede, testualmente, che «nella determinazione della base imponibile (...) sono ammessi in deduzione (...) i contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro») e, per altro verso, il fatto che lo scopo della stessa sia quello di attribuire alla disposizione un valore precettivo che «prescinde integralmente dal metodo di determinazione della base imponibile (...) essendo attribuita alla discrezionalità del legislatore la scelta di ritenerlo rilevante con riferimento al fondamento d'imposta, e non anche che esso concorra in positivo alla determinazione della base imponibile, di modo che la deduzione abbia a comportare solo un azzeramento della sua incidenza sul calcolo dell'imposta» (così, espressamente, la citata Cass. n. 11021/2019).

Ne consegue, pertanto, che il Comune di [REDACTED] avrebbe avuto comunque diritto a dedurre, dalla base imponibile IRAP, i premi assicurativi INAIL, e pertanto ha diritto al rimborso richiesto dell'imposta versata in eccesso.

2.2. Il terzo motivo deve ritenersi assorbito, in quanto l'esame dei primi due motivi esaurisce il *thema decidendum*.

3. Il ricorso deve quindi essere accolto, nei termini suindicati, con la cassazione della sentenza impugnata; non essendo necessari ulteriori accertamenti in punto di fatto, la causa può altresì essere decisa ex art. 384, secondo comma, c.p.c., con l'accoglimento del ricorso originario proposto dal Comune di [REDACTED].

Le spese di giudizio seguono la soccombenza dell'Agenzia delle Entrate, secondo la liquidazione di cui al dispositivo.

P. Q. M.

La Corte accoglie il primo e secondo motivo di ricorso, assorbito il terzo.

Cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso originario proposto dal Comune di [REDACTED], ordinando il rimborso richiesto.

Condanna l'Agenzia delle Entrate alla rifusione, in favore del Comune di [REDACTED], delle spese di tutti i gradi di giudizio, che si liquidano: a) per il giudizio di primo grado in € [REDACTED] per compensi, oltre 15% per rimborso spese generali, C.A.P. ed I.V.A.; b) per il giudizio d'appello in € [REDACTED] per compensi, oltre 15% per rimborso spese generali, C.A.P. ed I.V.A.; c) per il giudizio di cassazione in € [REDACTED] per compensi, oltre 15% per rimborso spese generali, C.A.P. ed I.V.A.

Così deciso in Roma, 8 ottobre 2025.

Il Presidente
(Dott. Andreina Giudicepietro)

