

È legittima, da parte delle amministrazioni pubbliche che determinano l'imponibile con il metodo retributivo, la deduzione dall'imponibile Irap dei contributi obbligatori per le assicurazioni contro gli infortuni sul lavoro.

La Corte di Cassazione – Sezione Tributaria (Pres. Giudicepietro, Rel. Cortesi), con l'ordinanza **n. 35642 pubblicata il 20 dicembre 2023** ha ribadito il principio di diritto secondo cui, in materia di IRAP, gli oneri INAIL obbligatori sono deducibili, a prescindere dal metodo di determinazione della base imponibile: *“La portata precettiva dell'art. 11, comma 1, lett. a), punto 1, del d.lgs. n. 446 del 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”.*

Nell'ordinanza in commento, la Suprema Corte, richiamando suoi precedenti (**Cass. n. 33043/2019; Cass. n. 11021/2019; Cass. n. 15037/2017; Cass. n. 15036/2017**) ha sottolineato, 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 dell'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”.*

Si evidenzia che, nonostante la giurisprudenza della Corte sul tema appaia granitica, la stessa non è sempre condivisa dai Giudici di merito, sia di primo sia di secondo grado.

In particolare. **In senso difforme**: l'allora C.T.P. di Padova - sezione III – (Presidente Cherchi, Relatore Varotto, Giudice Mantovani), con la sentenza n. 164 del 19.3.2021), in base alla quale l'art. 11 è applicabile *“qualora l'Ente si avvalga della determinazione impositiva secondo il metodo analitico previsto al c. 2 dell'art. 10 bis”*; la C.G.T. di secondo grado del Veneto – sezione VI – (Presidente e Relatore Nicola, Giudice Mercurio, Giudice Marcoloni), con la sentenza n. 46 dell'11.1.2024), ha affermato che *“ai fini contributivi sono deducibili solo le somme previste*

dal comma 4 dell'art. 12 Legge 153 del 1969. Tra questi non sono previsti i premi Inail, perché già rientrano nel complessivo monte salari e stipendi di cui all'art. 12, che prescinde da quanto viene corrisposto al netto al lavoratore"; la C.G.T. di primo grado di Padova – sezione I – (Presidente Cherchi, Relatore Destro, Giudice Favaretto), con la sentenza n. 317 del 4.9.2024), ha affermato che *"il premio Inail è incluso nella retribuzione come costo complessivo, ma viene dedotto da tale monte non perché i contributi sono a carico del lavoratore, ma in quanto il lavoratore pubblico ha diritto anche alla assicurazione Inail obbligatoria per legge"*. **In senso conforme:** la C.G.T. di primo grado di Padova – sezione IV – (Presidente e Relatore Quaglia, Giudice De Simoni, Giudice Varotto), con la sentenza n. 312 del 19.7. 2022), secondo la quale *"la ratio dell'art. 11 citato è quella di consentire la deducibilità dei contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro ciò a prescindere dal metodo di determinazione della base imponibile IRAP adottato dall'Ente (analitico o retributivo) richiedendosi, ai fini della deduzione di un importo dalla base imponibile, solo che si tratti di un costo effettivamente sostenuto"*; la C.G.T. di secondo grado del Veneto – sezione IV – (Presidente Prato, Relatore Troiani, Giudice Fornataro), con la sentenza 657 del 26.8.2024), ha affermato che *"unica condizione per la deduzione dei contributi INAIL è ovviamente che gli stessi siano stati effettivamente sostenuti e siano inerenti all'attività svolta"*.

L'Ordinanza in commento è stata emessa successivamente al D.L. 73 del 21 giugno 2022, che ha interessato (con abrogazioni e modificazioni) l'art. 11 D. L. vo. 446/97 la cui validità, fino all'entrata in vigore della norma, consente ancora a tutte le amministrazioni pubbliche di chiedere il rimborso (nei limiti della prescrizione) per le eccedenze di imposta pagate, prima dell'operatività dell'abrogazione.

Nonostante le pronunce discordi della giurisprudenza di merito, non si può non osservare come l'emanazione del D.L. del 21 giugno 2022 dimostri che i principi affermati dalla Suprema Corte, erano *in toto* conformi alla Legge fino a quel momento in vigore e che solo una disposizione legislativa poteva superarli.

Autore

Zuleica Gregianin