

Contributi Inail deducibili ai fini IRAP anche per le Aziende sanitarie

Tributi - IRAP - Base imponibile - Azienda sanitaria - Deduzione contributi per le assicurazione obbligatoria contro gli infortuni sul lavoro

CORTE DI CASSAZIONE Sentenza 13 dicembre 2017 n. 29867

Fatti di causa

1. L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione, con un motivo, avverso la sentenza, depositata il 12 aprile 2012, con la quale la C.T.R. della Toscana ha confermato la decisione di primo grado che aveva accolto il ricorso, presentato dall'Azienda Sanitaria (...) di Prato, avverso il silenzio rifiuto formatosi sulle istanze con le quali, con riferimento agli anni di imposta 2004, 2005 e 2006, la contribuente aveva chiesto il rimborso dell'Irap corrisposta in eccedenza rispetto a quella che sarebbe stata dovuta ove avesse dedotto dalla base imponibile i «contributi per le assicurazione obbligatoria contro gli infortuni sul lavoro»: deduzione cui assumeva aver diritto ai sensi dell'art. 11, comma 1, pt. a), d.lgs. n. 446 del 1997.

2. Resiste con controricorso l'Azienda Sanitaria.

Ragioni della decisione

1. Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate deduce violazione e falsa applicazione degli artt. 10-bis, comma 1, e 11 d.lgs. n. 446 del 1997, nonché dell'art. 29 d.P.R. 30 giugno 1965, n. 1124, in relazione all'art. 360, comma primo, n. 3, cod. proc. civ., per avere la C.T.R. ritenuto applicabile la richiamata norma di cui all'art. 11 d.lgs. n. 446 del 1997 [che al comma 1, lett. a), pt. 1, prevede la deducibilità dalla base imponibile dei «contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro» anche al caso di specie nel quale - sostiene la ricorrente - trattandosi di soggetto passivo Irap rientrando tra quelli considerati dall'art. 3, comma 1, lett. e-bis), del medesimo testo legislativo e, come tale, tenuto ad avvalersi, ai fini della determinazione dell'imponibile Irap, del c.d. metodo retributivo [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: art. 10-bis, comma 1, d.lgs. cit.], non si pone l'esigenza di dedurre dalla base imponibile così determinata i contributi di che trattasi, dal momento che questi ne sono già esclusi, non essendo essi posti a carico del lavoratore, né conseguentemente addebitati, in alcuna misura, nello statino stipendiale.

2. La censura è infondata.

Va premesso che la norma applicabile alla fattispecie è l'art. 11 del d.lgs. n. 446/1997, rubricata «disposizioni comuni per la determinazione del valore della produzione netta», prevede testualmente (pt. 1 della lett. a) del comma 1), ove è disposto che: «nella determinazione della base imponibile ... sono ammessi in deduzione ... i contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro».

Non v'è dubbio, in relazione al dato letterale e alla lettura sistematica - in rapporto alle norme che precedono e alle ulteriori previsioni nelle quali la medesima disposizione è al suo interno articolata - che la ratio della norma sia quella di attribuire alla citata disposizione valore precettivo con riferimento a qualsiasi categoria di soggetto passivo Irap, consentendo 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 ed inerente all'attività svolta e soggetta a tassazione, essendo attribuito 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.

Quanto detto vale anche per l'Azienda Sanitaria, che va considerata come ente equiparato alle amministrazioni pubbliche ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. e-bis), d.lgs. n. 446 del 1997, per le quali i contributi di che trattasi rappresentano un costo che comporta una riduzione dell'imponibile e conseguentemente dell'imposta. Il fatto che tali soggetti adottino il metodo retributivo, con conseguente determinazione della base imponibile alla stregua di un parametro che prescinde dalla sottrazione tra valore e

costi della produzione (come avviene in base al metodo c.d analitico), non dimostra - come erroneamente sostenuto dall'Ufficio - che i contributi in questione, quali costi del personale, siano da considerare già espunti dal calcolo della base imponibile. Al contrario, il parametro costituito dalle retribuzioni va considerato, in base alla disciplina sopra richiamata, come equivalente, ai fini Irap, a quello rappresentato, per gli altri soggetti passivi d'imposta, dalla differenza tra valore e costi della produzione - diversi da quelli di cui ai numeri 9), 10), lettere c) e d), 12) e 13) dell'art. 2425 cod. civ.

3. Alla stregua delle considerazioni svolte, il ricorso va dunque rigettato.

In considerazione della novità e complessità della questione trattata, si ravvisano i presupposti per l'integrale compensazione delle spese tra le parti.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Compensa integralmente le spese processuali.