



AULA 'B'

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE LAVORO

OGGETTO: PUBBLICO IMPIEGO

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

LUCIA TRIA	- Presidente -	
CATERINA MAROTTA	- Consigliere -	R.G.N. 2515/2018
ANDREA ZULIANI	- Cons. -	Cron.
IRENE TRICOMI	- Consigliere -	CC – 23/01/2024
MARIA LAVINIA BUCONI	- Consigliere Rel. -	

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 2515/2018 R.G. proposto da:

[REDACTED], rappresentato e difeso dall'Avv. FRANCO SABATINI, ed elettivamente domiciliato presso lo studio del medesimo in Roma, Viale Gorizia n. 14;

-ricorrente-

contro

COMUNE DI LANCIANO, in persona del Sindaco *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'Avv. VINCENZO ANTONUCCI ed elettivamente domiciliato presso lo studio dell'Avv. GIGLIOLA MAZZA RICCI in Roma, Via di Pietralta n. 320;

-controricorrente-



avverso la sentenza n. 824/2017 della Corte di Appello di L'Aquila, pubblicata in data 19.10.2017, N.R.G. 1014/2016.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 23.01.2024 dal Consigliere dott.ssa MARIA LAVINIA BUCONI.

FATTO

1. La Corte di Appello di L'Aquila ha accolto il ricorso proposto dal Comune di Lanciano avverso la sentenza del Tribunale di Lanciano che aveva ritenuto l'illegittimità della trattenuta operata a titolo di IRAP dal Comune sui compensi professionali spettanti all'Avv. [REDACTED] (dipendente responsabile dell'Avvocatura Comunale), in relazione ai giudizi dal medesimo patrocinati nei quali il Comune era risultato vincitore, ed aveva condannato l'Avv. [REDACTED] alla restituzione dei suddetti compensi.

2. La Corte territoriale ha evidenziato che gli stanziamenti per il pagamento dei compensi professionali all'Avvocato comunale per gli anni 2012, 2013 e 2014 in sede di approvazione del bilancio erano stati allocati in via del tutto presuntiva ed imputati al capitolo 51800 in quanto non vi era certezza dell'entità delle effettive disponibilità che si sarebbero create nel corso dell'anno in caso di sentenze favorevoli con condanna alle spese, e che negli anni 2012 e 2014, nelle occasioni in cui il Comune aveva ricevuto il pagamento delle spese legali poste a carico della parte soccombente con la sentenza di condanna, aveva accantonato la quota da accantonare preventivamente per fronteggiare l'onere IRAP (8,5%) e gli oneri riflessi (23,80%), riducendo di pari importo la quota da attribuire all'Avv. [REDACTED]

3. Ha richiamato la deliberazione n. 33/20100 delle Sezioni Unite della Corte dei conti, evidenziando che in forza della medesima il fondo per la provvista e la copertura degli oneri del personale, tra i quali è ricompresa l'IRAP, può essere alimentato solo con le spese di giustizia liquidate per le cause vinte.

4. Avverso tale sentenza [REDACTED] ha proposto ricorso per cassazione affidato a due motivi, illustrati da memoria.



5. Il Comune di Lanciano ha resistito con controricorso, illustrato da memoria.

DIRITTO

1. Il primo motivo denuncia la violazione e la falsa applicazione dell'art. 1, commi 207 e 208 e commi da 176 a 206, legge n. 266/2005, in relazione all'art. 2 d. lgs. n. 466/1997, in relazione all'art. 360, comma primo, n. 3 cod. proc. civ.

Richiama la giurisprudenza di legittimità secondo cui non sussiste il requisito dell'autonoma organizzazione, che costituisce il presupposto per l'applicazione dell'IRAP, qualora il contribuente sia inserito in strutture organizzative riferibili all'altrui responsabilità ed interesse.

Deduce che a partire dalla determina dirigenziale n. 21/2013, nella liquidazione delle competenze professionali spettanti all'Avv. [REDACTED] il Comune di Lanciano aveva provveduto al ricalcolo della somma da corrispondergli al netto degli oneri riflessi (comprensivi anche della quota degli oneri assicurativi e previdenziali) e dell'IRAP, in violazione dell'art. 1, comma 208, della legge n. 266/2005, come interpretato dalla delibera n. 33 delle Sezioni Riunite della Corte dei conti.

Sostiene l'illegittimità della trattenuta IRAP operata a carico del singolo avvocato, in luogo della prededuzione indifferenziata della quota IRAP dal Fondo destinato ai compensi accessori da erogarsi all'Avvocatura comunale.

Lamenta che la sentenza impugnata contiene affermazioni inconciliabili, in quanto pur enunciato il principio secondo cui l'IRAP grava unicamente sul datore di lavoro, ha ritenuto legittima la liquidazione dei compensi professionali al netto dell'IRAP.

2. Il secondo motivo denuncia l'omesso esame di un fatto decisivo che è stato oggetto di discussione tra le parti in relazione all'art. 360, comma primo, n. 5 cod. proc. civ., nonché violazione e falsa applicazione dell'art. 2 del d. lgs. n. 446/1997, in relazione all'art. 360, comma primo, n. 3 cod. proc. civ.

Torna a sostenere che la trattenuta IRAP sui compensi professionali spettanti all'avvocato comunale è illegittima nel caso in cui l'Amministrazione all'atto della



quantificazione dei fondi per il pagamento dei compensi accessori all'avvocatura interna non abbia provveduto ad accantonare le somme che gravano sull'ente, rendendole indisponibili.

Lamenta che la sentenza impugnata ha totalmente omesso l'esame del fatto relativo al mancato accantonamento delle risorse necessarie a fronteggiare gli oneri a carico dell'ente, nonostante fosse stata oggetto di discussione tra le parti nei gradi di merito; rimarca che il Segretario Generale del Comune di Lanciano, invitato dalla Corte territoriale a specificare le ragioni per le quali erano state effettuate le determinazioni di rettifica degli emolumenti stipendiali spettanti all'avvocato, nonché degli oneri riflessi e dell'IRAP, aveva risposto che tali determinazioni erano state poste in essere per rimediare al mancato accantonamento delle risorse necessarie a fronteggiare gli oneri a carico dell'ente.

3. Il ricorso è fondato.

Questa Corte ha infatti chiarito che nei casi non regolati *ratione temporis* dall'art. 1, comma 208, della legge n. 266/2005 (e dunque riguardanti il periodo anteriore al 31.12.2005, essendo tale disposizione entrata in vigore a far data dal 1° gennaio 2006), i compensi professionali dovuti al personale del comparto delle regioni e delle autonomie locali, in conformità alla disposizione contenuta nell'art 2115 cod. civ., sono dovuti al netto degli oneri contributivi previdenziali ed assistenziali, della spesa dell'assicurazione INAIL e dell'imposta IRAP, gravante interamente sulla Pubblica Amministrazione datrice di lavoro (Cass. n. 27315/2021 e giurisprudenza ivi richiamata).

La suddetta pronuncia ha richiamato la deliberazione a Sezioni Riunite in sede di controllo n. 33 del 2010 della Corte dei Conti, secondo cui il presupposto impositivo dell'IRAP si realizza in capo all'ente che eroga il compenso di lavoro dipendente, soggetto passivo dell'imposta (colui che, nella valutazione del legislatore, in quanto titolare di una organizzazione, è tenuto a concorrere alle spese pubbliche, ai fini di detto tributo) e secondo cui l'onere fiscale non può gravare sul lavoratore dipendente in relazione ai compensi di natura retributiva, ma unicamente sull'ente datore di lavoro.



Nella medesima deliberazione la Corte dei conti ha infatti chiarito che "le disposizioni sulla provvista e la copertura degli oneri del personale (tra cui l'IRAP) si riflettono in sostanza sulle disponibilità dei fondi per la progettazione e per l'avvocatura interna, ripartibili nei confronti dei dipendenti aventi titolo, da calcolare al netto delle risorse necessarie alla copertura dell'onere IRAP gravante sull'amministrazione".

Tali principi sono stati condivisi da questa Corte anche nella sentenza n. 21398/2019 la quale, riguardo ad una fattispecie in cui veniva in discussione il compenso incentivante per le opere di progettazione, ha affermato che "L'incentivo, di cui all'art. 8 della legge n. 109 del 1994 (ora art. 92, comma 5, del d.lgs. n. 163 del 2006), previsto per i dipendenti che hanno partecipato alle opere di progettazione, direzione o collaudo di opere pubbliche, va calcolato al netto dell'IRAP, quale onere posto ad esclusivo carico dell'amministrazione, tenuta al versamento del tributo; tuttavia, per il principio di necessaria copertura della spesa pubblica, le amministrazioni dovranno quantificare le somme che gravano sull'ente a titolo di IRAP, rendendole indisponibili, e successivamente procedere alla ripartizione dell'incentivo, corrispondendo lo stesso ai dipendenti interessati al netto degli oneri assicurativi e previdenziali".

Tale pronuncia ha precisato che occorre tenere conto dell'IRAP ai fini della copertura degli oneri del personale e della determinazione della provvista nel rispetto dei principi sui quali si incentra il d.lgs. n. 165/2001 le cui disposizioni, pur nella diversità delle formulazioni succedutesi nel tempo, hanno sempre perseguito l'obiettivo di armonizzare l'avvenuta contrattualizzazione del rapporto di impiego pubblico con l'esigenza primaria di garantire il controllo ed il contenimento della spesa, esigenza dalla quale derivano, da un lato, il divieto per il datore di corrispondere trattamenti economici che non trovino fondamento nella contrattazione collettiva o nella legge (ciò, perché entrambe dette fonti presuppongono la previa valutazione della sostenibilità finanziaria), e dall'altro la previsione di nullità delle clausole della contrattazione integrativa non compatibili con i vincoli di bilancio delle amministrazioni.



Si è inoltre rilevato che il preventivo accantonamento, nell'ambito del fondo di incentivazione, delle somme dovute dall'ente datore di lavoro per far fronte agli obblighi tributari (ivi compresa l'IRAP) relativi ai compensi professionali spettanti agli avvocati interni, comporta il divieto di operare qualsiasi trattenuta (per la quota dovuta dall'ente a titolo di IRAP o di altri tributi) in sede di liquidazione dei compensi medesimi, avendo l'ente già garantito adeguata copertura finanziaria agli obblighi in questione, che pertanto gravano definitivamente sul bilancio dell'ente.

Nella disamina di una fattispecie in cui la dipendente di un'Azienda sanitaria regionale aveva denunciato l'illegittimità della condotta datoriale e degli accordi aziendali con i quali il datore di lavoro aveva trasferito sui dipendenti l'obbligo di pagamento dell'IRAP, questa Corte ha ribadito il principio secondo cui l'IRAP, che presuppone "l'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi" (art. 2 della legge n. 446/1997) grava sull'azienda sanitaria e non sul dipendente che rende la prestazione (v. Cass. n. 20010/2022 e giurisprudenza ivi richiamata).

Questa Corte ha dunque chiarito che le aziende e le parti collettive sono obbligate a tenere conto, dapprima in sede di contrattazione decentrata e poi nell'adozione degli atti datoriali che le indicazioni concordate recepiscono, dell'ammontare complessivo dei costi, diretti ed indiretti, che gravano sull'Azienda, ossia di tutte le voci di spesa che, a livello contabile derivano, direttamente o indirettamente, dall'attività intramuraria, fra le quali rientra il maggior importo dell'imposta che l'Azienda è tenuta a versare in conseguenza dell'aumento della base imponibile determinata ai sensi dell'art. 10 bis della legge n. 446/1997; si è inoltre ribadito che dell'IRAP occorre tenere conto ai fini della copertura degli oneri del personale e della determinazione della provvista, nel rispetto dei principi sui quali si incentra il d.lgs. n. 165/2001.

A fronte del ruolo riservato alla contrattazione collettiva nella determinazione delle tariffe e dei compensi, si è dunque chiarito gli atti adottati non possono essere modificati unilateralmente dal datore di lavoro (cfr. Cass. n. 22692/2018



e Cass. n. 32333/2018), dovendo escludersi che l'Azienda possa, senza previo intervento della contrattazione integrativa, ridurre l'ammontare dei compensi dovuti al dirigente per l'attività professionale già prestata; ferma la necessaria condizione del rispetto delle forme richieste dalla contrattazione collettiva, è stato parimenti escluso che l'aumento dell'aliquota possa gravare solo sul professionista che ha reso la prestazione, in quanto per evitare una non consentita traslazione dell'imposta è necessario che il maggior costo venga ripartito fra entrambe le parti del rapporto, con riduzione proporzionale delle rispettive quote.

Nella disamina delle disposizioni contenute nell'art. 27 del CCNL del Comparto delle Regioni e delle autonomie locali del 14.9.2000 questa Corte ha inoltre evidenziato che tale previsione lascia ampio spazio al potere degli Enti, provvisti di Avvocatura, di disciplinare la corresponsione dei compensi professionali, dovuti a seguito di sentenza favorevole all'Ente, fermo il rispetto dei principi contenuti nel R.D.L. n. 1578 del 1933, e, al contempo, affida alla contrattazione collettiva decentrata la sola materia del coordinamento tra le due voci retributive accessorie (i compensi professionali e la retribuzione di risultato: Cass. n. 27316/2021); ha dunque precisato il carattere meramente programmatico della clausola pattizia, la quale non ha effetti diretti, ma fissa una direttiva che richiede di essere integrata con una regolamentazione successiva (Cass. n. 14761/2022).

La pertinenza della questione all'ambito del pubblico impiego privatizzato è stata recentemente riconosciuta dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, la quale pronunciandosi sulla questione di massima posta dalla Sezione regionale di controllo per il Lazio con la deliberazione n. 136/2022/QMIG, ha enunciato il seguente principio di diritto: «Il quesito circa la corretta imputazione dell'onere IRAP sui compensi dovuti agli avvocati comunali, ossia se debba essere posto contabilmente a carico del fondo appositamente costituito con l'introito delle spese legali liquidate dal giudice, ovvero se la provvista finanziaria di tale onere debba essere imputata a carico del bilancio comunale, è inammissibile in quanto non riguarda la materia della contabilità pubblica ».



4. Dalle disposizioni e dalla giurisprudenza richiamata emerge dunque che per il periodo dal 1° gennaio 2006, l'accantonamento ai fini dell'IRAP deve avvenire in base ad un regolamento o alla contrattazione collettiva.

Il Comune di Lanciano nella sua memoria ha sostenuto di avere effettuato una prededuzione con una determinazione dirigenziale del 2013 ed ha dunque riconosciuto di avere ridotto le competenze professionali dell'Avv. in assenza di un regolamento o di un accordo collettivo.

5. La sentenza impugnata, avendo ritenuto legittimo l'operato del Comune, che negli anni 2013 e 2014 in occasione del pagamento delle spese legali poste a carico della parte soccombente con la sentenza di condanna, in considerazione della quota da accantonare preventivamente per fronteggiare l'onere IRAP (8,5%) e gli oneri riflessi (23,80%), ha ridotto di pari importo la quota da attribuire all'Avv. senza operare alcun accantonamento ed in assenza di un regolamento o di un accordo collettivo, non è dunque conforme a tali principi.

6. Il ricorso va pertanto accolto e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito ex art. 384, comma 2, cod. proc. civ., con l'accoglimento della domanda dell'Avv.

7. Le spese di lite relative ai gradi di merito vanno compensate, in ragione dell'esito contrapposto del giudizio nei primi due gradi.

8. Le spese del presente giudizio sono liquidate come in dispositivo.

PQM

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie la domanda proposta dall'Avv.; compensa le spese dei due gradi di merito e condanna il Comune di Lanciano al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in € 200,00 per esborsi ed in € 3.000,00 per competenze professionali, oltre spese generali in misura del 15% e accessori di legge.

Così deciso nella Adunanza camerale del 23 gennaio 2024.

Il Presidente
Dott.ssa Lucia Tria



