

Cassazione civile sez. trib., 22/09/2025, n. 25876

## FATTI DI CAUSA

In data 3/12/2009, la societ  An. Finanziaria Spa (d  ora in poi, anche   la contribuente  ), operante in regime di consolidato fiscale con le altre societ  del Gruppo An., in qualit  di consolidante, present  in via telematica istanza di rimborso Ires per gli anni d  imposta 2005, 2006, 2007 e 2008, ai sensi dell  art. 6 del D.L. n. 185 del 2008 per complessivi Euro 1.322.183, chiedendo il rimborso della maggiore Ires versata per effetto della mancata deduzione del 10% dell  Irap.

Essendosi formato il silenzio-rifiuto sull  istanza, la contribuente propose ricorso dinanzi alla C.T.P. di Roma.

Con riferimento al rimborso chiesto per il 2008, l  unica annualit  ancora in contestazione, la C.T.P. accolse il ricorso.

La C.T.R. rigett  l  appello dell  amministrazione.

Avverso la sentenza d  appello, l  Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione affidato ad un solo motivo.

Resiste con controricorso la contribuente, che deposita anche una memoria difensiva ai sensi dell  art. 380-bis 1 c.p.c.

## RAGIONI DELLA DECISIONE

Innanzitutto, deve darsi atto che l  Agenzia delle Entrate, con il ricorso, ha prestato acquiescenza espressa alla sentenza impugnata, contestandola solo per quanto riguarda l  annualit  2008.

Per le altre annualit  (2005, 2006 e 2007), dunque, la sentenza d  appello    passata in giudicato.

**1.** Con l  unico motivo di ricorso, rubricato   Violazione e falsa applicazione dell  art. 6 del D.L. n. 185/2008, in relazione all  art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c.  , l  Agenzia delle Entrate deduce che l  art. 6 del D.L. n. 185 del 2008, nella sua formulazione vigente *ratione temporis*, e rimasta in vigore fino al 27 dicembre 2011 (essendo stata successivamente modificata dal D.L. n. 201 del 2011, convertito, con modificazioni, nella L. n. 214 del 2011), prevedeva che   1. A decorrere dal periodo d  imposta in corso al 31 dicembre 2008,    ammesso in deduzione, ai

sensi dell'art. 99, comma 1, Tuir, approvato con il D.P.R. n. 917 del 1986 e ss.mm., un importo pari al 10% dell'imposta regionale sulle attività produttive determinata ai sensi degli artt. 5, 5-bis, 6, 7 e 8 del D.Lgs. n. 446 del 1997, forfettariamente riferita all'imposta dovuta sulla quota imponibile degli interessi passivi e oneri assimilati al netto degli interessi attivi e proventi assimilati ovvero delle spese per il personale dipendente e assimilato al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell'art. 11, commi 1, lett. a), 1-bis, 4-bis, 4-bis 1 del medesimo decreto legislativo n. 446 del 1997.

2. In relazione ai periodi d'imposta anteriori a quello in corso al 31 dicembre 2008, per i quali è stata comunque presentata, entro il termine di cui all'art. 38 del D.P.R. n. 602 del 1973, istanza per il rimborso della quota delle imposte sui redditi corrispondente alla quota Irap riferita agli interessi passivi ed oneri assimilati ovvero alle spese per il personale dipendente e assimilato, i contribuenti hanno diritto, con le modalità e nei limiti stabiliti al comma 4, al rimborso per una somma fino ad un massimo del 10% dell'Irap dell'anno di competenza, riferita forfettariamente ai suddetti interessi e spese per il personale, come determinata ai sensi del comma 1<sup>3</sup>.

L'Agenzia delle Entrate sostiene che solo per gli anni d'imposta precedenti al 2008 era prevista la possibilità di chiedere il rimborso della quota percentuale dell'Irap non dedotta dalla base imponibile dell'Ires, mentre a regime la regola sarebbe solo quella della deduzione dalla base imponibile, con esclusione del diritto al rimborso di quanto eventualmente pagato in eccedenza.

L'interpretazione proposta dall'Agenzia ricorrente è irragionevole, in quanto, da un lato, riconosce che per l'anno d'imposta 2008 la contribuente aveva il diritto di dedursi la quota d'imposta Irap dalla base imponibile dell'Ires; dall'altro, esclude che la contribuente che non si sia avvalsa di tale diritto possa chiedere a rimborso la maggiore imposta Ires versata.

Si tratta, all'evidenza, di una interpretazione distonica, in quanto spezza, senza un motivo plausibile, la simmetria logica, prima ancora che giuridica, tra il diritto alla deduzione di una certa somma dalla base imponibile, che avrebbe consentito alla contribuente di pagare una minore imposta Ires, ed il diritto al rimborso nascente nel caso in cui la contribuente non si sia avvalsa del detto diritto alla deduzione.

In altri termini, il diritto alla deduzione di una certa somma dalla base imponibile conforma in una certa misura l'obbligazione tributaria della contribuente, con la conseguenza che se quest'ultima, evidentemente per errore o per qualsiasi altro motivo, non esercita tale diritto, versando una maggiore imposta, sorge in capo ad essa il diritto al rimborso della maggiore somma indebitamente versata.

3. Le spese seguono la soccombenza e sono liquidate in dispositivo.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del D.P.R. n. 115 del 2002, si deve dare atto della insussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13, se dovuto.

### **P.Q.M.**

Rigetta il ricorso.

Condanna l'Agenzia delle Entrate al pagamento, in favore di An. Finanziaria Spa, delle spese del giudizio, che si liquidano in Euro settemilaseicento per compensi, oltre al rimborso delle spese generali, iva e c.p.a. come per legge, ed oltre ad Euro duecento per spese vive.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del D.P.R. n. 115 del 2002, d'atto della insussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 1 luglio 2025.

Depositato in Cancelleria il 22 settembre 2025.

**Campi meta**

**Massima :** *Il riconoscimento del diritto alla deduzione di una quota d'imposta (come il 10% dell'IRAP) dalla base imponibile IRES stabilisce il limite legale dell'obbligazione tributaria. Qualsiasi interpretazione, definita dalla Corte come 'disonica', che spezzi la 'simmetria logica, prima ancora che giuridica' tra tale diritto e la conseguente possibilità di ottenere il rimborso della maggiore imposta IRES versata per mancato esercizio della deduzione, Ã da considerarsi , poichÃ© il rimborso Ã la naturale conseguenza dell'aver versato una somma in eccedenza rispetto al tributo legalmente dovuto.*

**Supporto Alla Lettura :**

### **I.R.A.P.**

Lâ??Imposta Regionale sulle Attività Produttive (c.d. I.R.A.P.), Ã dovuta per lâ??esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi. Disciplinata dal d. lgs. 446/1997, individua come soggetti passivi gli esercenti attività dâ??impresa e lavoro autonomo, operanti sia in forma individuale che associata, gli enti non commerciali privati nonchÃ© le amministrazioni ed enti pubblici. Si applica sul â??valore della produzione nettaâ? derivante dallâ??attività esercitata nel territorio della regione o provincia autonoma, calcolato in maniera differenziata in base alla tipologia dei soggetti e delle attività esercitate. A decorrere dal periodo dâ??imposta in corso al 31 dicembre 2015 Ã stata prevista la possibilità di dedurre integralmente dal calcolo della base imponibile lâ??intero costo sostenuto per i lavoratori dipendenti con contratto a tempo indeterminato. La misura opera nei confronti dei soggetti passivi IRAP ad esclusione degli enti non commerciali, delle amministrazioni e degli enti pubblici relativamente alle attività istituzionali. Detta deduzione Ã stata poi estesa, seppure entro specifici limiti, anche ai costi sostenuti per lâ??assunzione di lavoratori stagionali, a condizione che questi ultimi siano impiegati per almeno 120 giorni per due periodi dâ??imposta, a decorrere dal secondo contratto stipulato con lo stesso datore di lavoro nellâ??arco temporale di due anni dalla data di cessazione del precedente contratto. Per ogni periodo dâ??imposta i soggetti passivi IRAP sono tenuti a presentare la dichiarazione di imposta compilando il modello Irap predisposto dallâ??Agenzia delle entrate. Lâ??imposta Ã riscossa tramite autoliquidazione secondo la stessa disciplina applicabile per le imposte sui redditi.