



Oggetto

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE LAVORO

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. ANNALISA DI PAOLANTONIO	- Presidente -	<table border="1"><tr><td>Impiego pubblico Dirigente avvocato Quota onorari Incidenza IRAP</td></tr></table> R.G.N. 10770/2023 3 Cron. Rep. Ud. 18/02/2026 CC	Impiego pubblico Dirigente avvocato Quota onorari Incidenza IRAP
Impiego pubblico Dirigente avvocato Quota onorari Incidenza IRAP			
Dott. DARIO CONTE	- Rel. Consigliere -		
Dott. GUALTIERO MICHELINI	- Consigliere -		
Dott. GIOVANNI MARIA ARMONE	- Consigliere -		
Dott. NICOLA DE MARINIS	- Consigliere -		

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 10770-2023 proposto da:

CITTÀ METROPOLITANA DI NAPOLI, in persona del Sindaco *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'avvocato [REDACTED];

- ricorrente -

contro

[REDACTED] rappresentato e difeso dall'avvocato [REDACTED]

- controricorrente -

2026**832**

avverso la sentenza n. 3477/2022 della CORTE D'APPELLO di NAPOLI, depositata il 23/11/2022 R.G.N. 938/2017;
udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 18/02/2026 dal Consigliere Dott. DARIO CONTE.

FATTI DI CAUSA

1. Con la sentenza indicata in epigrafe la Corte di Appello di Napoli, in riforma della sentenza del Tribunale di Napoli,



condannava la Città Metropolitana di Napoli al pagamento, in favore di [REDACTED] della somma di €. 30.432,68 oltre interessi.

2. Lo [REDACTED] dipendente della Provincia di Napoli, dirigente avvocato capo vicario, aveva agito in giudizio per l'accertamento dell'illegittimità della trattenuta, in atto a suo carico dal settembre 2011, dell'IRAP, con la conseguente condanna restitutoria.

3. A fondamento della decisione di accoglimento, la Corte napoletana, premesso che la questione riguardava l'imposta dovuta sui compensi professionali erogati, come incentivi, agli avvocati interni dell'Ente, ed in diritto l'individuazione del soggetto gravato, assumeva, come già la Corte dei Conti in delibera a Sezioni Riunite n.33 del 7 giugno 2010, che tale soggetto fosse l'Amministrazione datrice, posto che la prescrizione secondo la quale dall'erogazione non potevano derivare "oneri riflessi" a carico dell'Amministrazione, non poteva trovare applicazione quanto all'IRAP, in quanto onere fiscale diretto a carico di questa, quale titolare dell'organizzazione, e non potendo, per converso, per sua natura, il medesimo gravare sugli avvocati interni, essendo questi dipendenti, privi di organizzazione propria, e posto che gli incentivi facevano parte della retribuzione. La prescrizione andava, pertanto, applicata nel senso che l'Amministrazione, in sede di costituzione dei fondi di finanziamento del salario accessorio, dovesse accantonare gli oneri di imposta, quale costo di produzione, come avveniva per gli oneri previdenziali a carico della stessa, per poi erogare agli avvocati il netto. Aggiungeva la Corte territoriale che anche nel caso in cui l'accantonamento fosse mancato, dando luogo ad uno sforamento dei limiti di spesa, questo non potesse comunque riflettersi a danno dei lavoratori, e che la tesi secondo la quale



«sarebbe irrilevante la circostanza che l'imposta venga ad incidere diversamente sui compensi, se quantificata in maniera generalizzata rispetto al caso in cui venga detratta a livello individuale» era «apodittica».

4. Per la cassazione della sentenza ricorre la Città Metropolitana di Napoli con ricorso affidato a due motivi.
5. Resiste [REDACTED] con controricorso.
6. Entrambe le parti hanno presentato memoria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Preliminarmente, va disattesa l'eccezione di inammissibilità del controricorso sollevata dalla ricorrente in memoria perché: a) il fatto che il controricorso sia stato notificato, secondo il testo dell'art. 370 c.p.c. vigente prima della riforma della disposizione operata dall'art. 3, comma 27, lett. f), n.1 del d.lgs. n.149/2022 non è rilevante se comunque, come avvenuto nella specie, il deposito avviene nel termine prescritto dalla nuova disposizione, come prescritto dalla stessa quale modalità "necessaria e sufficiente" (Cass. n. 2599/2024, in motivazione), e valida per la costituzione (Cass. n. 3559/2024); b) né determina inammissibilità il fatto che il controricorso indichi quale sentenza impugnata quella di primo grado, posto che l'errore materiale commesso nell'intestazione del controricorso non è idoneo a generare alcun dubbio riguardo all'oggetto dell'atto difensivo, alla luce del complessivo contenuto dello stesso.

2. Il primo motivo denuncia, in relazione al n.4 del primo comma dell'art. 360 c.p.c., nullità della sentenza in rapporto agli artt. 132 n.4 c.p.c., 118 disp.att.c.p.c. e 111 Cost. per motivazione apparente.

Si assume che la Corte territoriale abbia travisato l'oggetto della controversia, perché l'Amministrazione, sin dal primo grado del



giudizio, non aveva mai contestato di essere il debitore dell'imposta, bensì assunto di aver sempre inserito la "quota Irap" nel fondo disponibile per il pagamento delle competenze dell'avvocatura interna in termini meramente contabili, per poi distribuire il fondo al netto dell'onere fiscale, sicchè nessuna decurtazione a carico dei lavoratori era mai avvenuta, e per converso l'erogazione suppletiva risultava priva di finanziamento.

Nel contempo, si assume che, per garantire il pareggio di bilancio, rientrasse nella legittima discrezionalità dell'amministrazione, di «ridurre...il compenso per i propri legali, così da consentire l'accantonamento preventivo dell'imposta, senza alcuno scorporo...».

3. Il secondo motivo denuncia, in relazione al n.5 del primo comma dell'art. 360 c.p.c., omesso esame di fatto decisivo, costituito dal complesso dei fatti rappresentati dai documenti prodotti dall'Amministrazione, che si assumono atti a mostrare che l'accantonamento preventivo dell'Irap vi era stato, tramite la costituzione di specifici e separati capitoli di spesa, e gli avvocati dell'Ente non avevano mai subito alcuna decurtazione per IRAP, ma solo occasionali riduzioni di stanziamento delle somme ripartibili. Il conteggio attoreo era peraltro erroneo anche quanto agli importi Irap asseritamente detratti, come tale sempre e specificamente contestato.

Per altro verso, si deduce che le stesse determinazioni dalle quali il lavoratore evinceva le "trattenute" erano divenute definitive per omessa impugnazione dinanzi al Giudice amministrativo nel termine di legge.

4. Il primo motivo è fondato.

5. La sentenza impugnata richiama in termini del tutto generali ed astratti i principi di diritto che ritiene applicabili alla



fattispecie, in termini che lasciano intendere che la questione verta, come verte, sulle modalità con le quali l'Amministrazione deve darsi carico dell'onere fiscale nel rispetto della disciplina della spesa pubblica senza addossarle ai lavoratori (in sintesi: che gli incentivi oggetto di causa sono soggetti all'IRAP; che l'imposta deve gravare sul soggetto datoriale e non sul lavoratore dipendente; che tuttavia i relativi oneri vanno "accantonati"; che non di meno «... mentre sul piano dell'obbligazione giuridica rimane chiarito che l'IRAP grava sull'amministrazione, su un piano strettamente contabile, tenuto conto delle modalità di copertura di "tutti gli oneri", l'amministrazione non potrà che quantificare le disponibilità destinabili ad avvocati e professionisti, accantonando le risorse necessarie a fronteggiare l'onere e Irap, come avviene anche per il pagamento delle altre retribuzioni del personale pubblico. Pertanto, le disposizioni sulla provvista e la copertura degli oneri di personale (tra cui l'IRAP) si riflette, 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. Il principio di diritto affermato comporta quindi, che l'inclusione dell'IRAP nel fondo disponibile per il pagamento delle competenze all'avvocatura interna rappresenta un fatto puramente contabile che non incide assolutamente sulla liquidazione dei compensi professionali. Ne consegue che non vi deve essere alcuna decurtazione dei compensi professionali, semmai una riduzione (a monte), e in proporzione all'ammontare Irap, delle risorse che, in base alla regolamentazione interna, sono distribuibili tra detti dipendenti a titolo di compensi professionali») senza fornire alcuna affermazione in fatto circa le modalità con le quali, nella specie, sarebbe stata operata la



“trattenuta”. E ciò nonostante la stessa sentenza dia atto, sebbene del tutto genericamente, del fatto che la sentenza di rigetto di primo grado fosse stata appellata dal lavoratore anche in punto di fatto (*«La parte appellante lamentava erroneità della valutazione operata dal giudice di prime cure in merito alle circostanze di fatto e alle questioni di diritto sottese...»*), e la ricorrente mostri in modo chiaro quanto incontestato di essersi sempre difesa solo in fatto, assumendo di aver sempre preventivamente accantonato l'IRAP “a monte” degli stanziamenti destinati ai dipendenti, in pieno ed esatto adempimento dei principi evocati dal lavoratore (e recepiti dalla Corte di appello) sì che nessun accollo, neanche indiretto, dell'imposta, era stato operato a carico degli stessi.

6. Deve trovare quindi applicazione il principio di diritto secondo il quale *«Non adempie il dovere di motivazione il giudice che si limiti a richiamare principi giurisprudenziali asseritamente acquisiti, senza tuttavia formulare alcuna specifica valutazione sui fatti rilevanti di causa e, dunque, senza ricostruire la fattispecie concreta ai fini della sussunzione in quella astratta; in una situazione di tal tipo, infatti, il sillogismo che distingue il giudizio finisce per essere monco della premessa minore e, di conseguenza, privo della conclusione razionale»* (Cass. n. 11710/2011; analogamente Cass. nn. 22242/2015, 11227/2017, 4166/2024). In termini generali, la decisione basata sull'affermazione di principi di diritto non collegata ad alcun riferimento a fatti accertati deve ritenersi affetta da motivazione apparente, e al di sotto del cd. “minimo costituzionale” non consentendo alcun controllo sulla pertinenza dei primi ai secondi, e, per esso, sull'esattezza e la logicità del ragionamento decisorio.



7. La questione oggetto di causa ha formato di recente oggetto di esame da parte di questa Corte nell'ordinanza n.10402/2025, che, seppure riferita a personale non dirigenziale, si riporta nella massima, prima che per orientare la Corte di rinvio negli accertamenti in fatto necessari per la retta decisione della causa, per dare evidenza della complessità e specificità degli stessi, che vanno ben al di là del mero fatto, del tutto pacifico già a partire da Cass. n. 27315/2021, che l'onere fiscale non deve gravare neppure indirettamente sul lavoratore.

8. Si è infatti affermato (si riporta il principio di diritto enunciato, rimandando alla motivazione ogni spiegazione o chiarimento necessari) che: *«Gli importi dovuti, ai sensi dell'art. 27 del CCNL 14 settembre 2000 per il personale del comparto regioni ed autonomie locali, dell'art. 1, comma 208, della legge n. 266 del 2005 e dell'art. 9 del d.l. n. 90 del 2014, conv., con modif., dalla legge n. 114 del 2014, all'avvocatura interna degli enti locali hanno natura retributiva e spettano al netto dell'IRAP, che resta a carico della pubblica amministrazione datrice di lavoro, la quale non può fare gravare tale imposta sui suoi dipendenti né in via diretta né indiretta, riducendo a monte e in proporzione all'ammontare della menzionata IRAP le risorse che, in base alla legge, alla contrattazione collettiva o al regolamento dell'ente, sono specificamente destinate ai detti dipendenti a titolo di compensi professionali»; "La P.A. datrice di lavoro può utilizzare, per corrispondere all'Erario l'IRAP dovuta sulle retribuzioni dei suoi avvocati interni, le risorse presenti nel fondo esistente per pagare tali avvocati, per la parte in cui esse superino i limiti della retribuzione di detti dipendenti fissati dalla vigente normativa imperativa, dalla contrattazione collettiva o dal regolamento interno, e, ove queste somme non siano sufficienti, ulteriori risorse proprie esterne a siffatto fondo»;*



"L'azione esercitata dagli avvocati dipendenti degli enti locali per ottenere il pagamento dei compensi loro dovuti ai sensi dell'art. 27 del CCNL 14 settembre 2000 per il personale del comparto regioni ed autonomie locali, dell'art. 1, comma 208, della legge n. 266 del 2005 e dell'art. 9 del d.l. n. 90 del 2014, conv., con modif., dalla legge n. 14 del 2014, è un'azione di adempimento. Pertanto, il creditore deve soltanto provare la fonte (negoziale o legale) del suo diritto e il relativo termine di scadenza, limitandosi alla mera allegazione della circostanza dell'inadempimento (totale o inesatto) della controparte, mentre il debitore convenuto è gravato dell'onere della prova del fatto estintivo dell'altrui pretesa, costituito dall'avvenuto adempimento o dall'impossibilità dello stesso per causa non imputabile, senza che alcun rilievo assumano la normativa sulla contabilità pubblica e quella concernente la formazione dei fondi indicati a bilancio e la distribuzione delle risorse ad essi destinate, la cui violazione può eventualmente originare una responsabilità del dirigente, del funzionario o del dipendente che l'abbiano causata"; "Gli importi dovuti, ai sensi dell'art. 27 del CCNL 14 settembre 2000 per il personale del comparto regioni ed autonomie locali, dell'art. 1, comma 208, della legge n. 266 del 2005 e dell'art. 9 del d.l. n. 90 del 2014, conv., con modif., dalla legge n. 114 del 2014, all'avvocatura interna degli enti locali spettano nella misura stabilita dalla legge, dalla contrattazione collettiva e dal regolamento interno. Peraltro, essi non possono comunque superare i limiti all'erogazione di somme stabiliti da disposizioni, generali o speciali, di legge che, o in via permanente o di anno in anno, impongano vincoli alla capacità di spesa della P.A. che impediscono ab initio ed ex ante il sorgere del diritto al compenso del lavoratore oltre un dato ammontare, che non è valicabile: tali limiti possono o essere direttamente fissati dalla



legge in via inderogabile e determinata, nel qual caso possono essere conosciuti d'ufficio dal giudice adito per l'adempimento in base al principio iura novit curia, o dovere essere individuati dalla medesima P.A. con atti organizzativi interni, la cui sussistenza, però, va allegata e dimostrata dall'ente, che ne eccepisca la concreta vigenza". "Una volta accertata l'esistenza del diritto dell'avvocato dipendente di enti locali al pagamento di un compenso professionale ai sensi dell'art. 27 del CCNL 14 settembre 2000 per il personale del comparto regioni ed autonomie locali, dell'art. 1, comma 208, della legge n. 266 del 2005 e dell'art. 9 del d.l. n. 90 del 2014, conv., con modif., dalla legge n. 114 del 2014, sulla base di previsione di legge, contratto collettivo o regolamento interno, le somme in questione sono da considerare comprensive degli oneri riflessi a carico del datore di lavoro, ma non dell'IRAP, che grava inderogabilmente sulla P.A., la quale non può addebitarla all'avvocato dipendente né direttamente, con una ritenuta alla fonte, né indirettamente, deducendo la prevalenza, sul diritto di credito del lavoratore, degli obblighi derivanti dalla normativa in tema di contabilità pubblica e di redazione dei bilanci, la violazione della quale può semmai rilevare sotto forma di responsabilità del dirigente, del funzionario o del dipendente che l'abbiano causata. Infatti, l'accantonamento della menzionata imposta sul fondo destinato alla retribuzione accessoria in esame è consentito solo se le risorse complessive ivi allocate superino o i limiti massimi di spesa eventualmente fissati da norme inderogabili di legge o, qualora siffatti limiti non esistano o non siano stati allegati o dimostrati, l'ammontare complessivo di tale credito, come riconosciuto dalla contrattazione collettiva e dai regolamenti interni dell'ente».



9. In buona sostanza il principio generalizzabile è che ~~occorre~~ alla stregua delle regole di allegazione e prova enunciate dall'arresto, esaminare la disciplina legale, contrattuale e regolamentare che individua l'ammontare delle risorse destinate alla voce retributiva, la cui erogazione va garantita senza decurtazioni per IRAP, né "a valle" né "a monte", ma nei limiti massimi di spesa eventualmente fissati da norme inderogabili di legge; potendo l'Amministrazione utilizzare, per corrispondere all'Erario l'IRAP dovuta sulle retribuzioni dei suoi avvocati interni, le risorse presenti nel fondo esistente per pagare tali avvocati, solo per la parte in cui esse superino i limiti della retribuzione di detti dipendenti fissati dalla vigente normativa imperativa, dalla contrattazione collettiva o dal regolamento interno, dovendo, ove queste somme non siano sufficienti, provvedere con ulteriori risorse proprie esterne a siffatto fondo. Non rileva, per converso, come tale, l'adduzione della necessità di osservare gli obblighi derivanti dalla normativa in tema di contabilità pubblica e di redazione dei bilanci, che, nei predetti limiti, l'Amministrazione deve addebitare a se stessa ed ai dipendenti che ad essa hanno dato causa.

10. Il secondo motivo resta assorbito.

11. La sentenza impugnata va pertanto cassata con rinvio alla Corte di Appello di Napoli in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso; dichiara assorbito il secondo. Cassa in relazione al motivo accolto e rinvia alla Corte di Appello di Napoli, in diversa composizione, anche per il regolamento delle spese del giudizio di legittimità.



Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 18
febbraio 2026.

La Presidente
Annalisa Di Paolantonio

