

Cassazione civile sez. trib., 19/08/2025, n. 23526

FATTI DI CAUSA

Gr.Al., sull'assunto di rientrare fra i soggetti ammessi a beneficiare delle agevolazioni fiscali stabilite dall'art. 16, comma 1, del D.Lgs. n. 147 del 2015 in favore dei lavoratori impatriati, chiedeva alla Direzione Provinciale II di Milano dell'Agenzia delle Entrate il rimborso della maggior IRPEF e delle relative addizionali versate per l'anno 2018.

Formatosi il silenzio-rifiuto, il contribuente lo impugnava dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Milano, la quale, in accoglimento del suo ricorso, annullava il diniego tacito opposto dall'Amministrazione, ordinandole di procedere al chiesto rimborso.

La decisione veniva successivamente confermata dalla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, che con sentenza n. 297/2024 del 29 gennaio 2024 respingeva l'appello erariale.

Contro questa sentenza l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione affidato a un solo motivo.

Il Gr.Al. ha resistito con controricorso.

La causa è stata avviata alla trattazione in camera di consiglio, ai sensi dell'art. 380-bis.1 c.p.c.

La ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo di ricorso, formulato ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3) c.p.c., sono denunciate la violazione e la falsa applicazione dell'art. 16 del D.Lgs. n. 147 del 2015.

1.1 Si assume che avrebbe errato la CGT-2 lombarda nel riconoscere al Gr.Al. l'invocato diritto al rimborso delle maggiori imposte versate per l'anno 2018, sebbene egli non avesse rivolto al proprio datore di lavoro alcuna richiesta scritta finalizzata ad ottenere l'applicazione delle agevolazioni di cui all'art. 16 del D.Lgs. n. 147 del 2015 in fase di calcolo delle ritenute da effettuare, non esercitato, in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi, l'opzione per il regime speciale fissato dalla detta norma.

1.2 Viene, al riguardo, obiettato che trattavasi di adempimenti non altrimenti surrogabili, tenuto conto della natura agevolativa, e dunque eccezionale, della citata disposizione.

1.3 Il motivo Ã infondato.

1.4 Come segnalato dalla stessa Agenzia delle Entrate nella memoria illustrativa ex art. 380-bis.1, comma 1, terzo periodo, c.p.c., la questione posta dal motivo in esame Ã giÃ stata affrontata da questa Corte con ordinanza n. 34655/2024.

1.5 In essa Ã stato anzitutto ricordato che:

â a tenore dellâart. 16, comma 4, del D.Lgs. n. 147 del 2015, ai lavoratori indicati dallâart. 2, comma 1, della L. n. 238 del 2010 trasferitisi in Italia entro il 31 dicembre 2015 si applica, per il periodo dâimposta in corso al 31 dicembre 2016 e per quello successivo, la disciplina recata dalla predetta legge, ferma la possibilitÃ alternativa di optare per il regime di cui al medesimo art. 16, âsecondo le modalitÃ definite con provvedimento del direttore dellâAgenzia delle entrate da emanare entro tre mesi dalla data di entrata in vigore della presente disposizioneâ;

â in base allâart. 3, comma 5, della L. n. 238 del 2010, âil beneficio attribuito ai lavoratori dipendenti, su specifica richiesta di questi ultimi, Ã computato dal datore di lavoro ai fini del calcolo delle ritenute fiscaliâ, con lâosservanza delle modalitÃ applicative da determinare, anche in questo caso, mediante apposito provvedimento del direttore dellâAgenzia delle Entrate.

1.6. Si Ã poi evidenziato che:

â il meccanismo per la fruizione del beneficio non Ã, quindi, mutato con lâintroduzione dellâart. 16 del D.Lgs. n. 147 del 2015, il quale ha semplicemente previsto che con domanda diretta al datore di lavoro -necessaria in ogni caso a mente dellâart. 3, comma 5, della L. n. 238 del 2010- il lavoratore possa esercitare la propria opzione per il regime stabilito dallo stesso art. 16, rimanendo altrimenti applicabile nei suoi confronti la citata legge n. 238, qualora egli inoltri la richiesta senza precisare che intende avvalersi di tale regime;

â lâart. 5, comma 1, lettera d) del D.L. n. 34 del 2019, convertito in L. n. 58 del 2019 (rubricato âRientro dei cervelliâ), ha aggiunto al menzionato art. 16 il comma 5-ter, il quale, con riferimento al regime fiscale relativo ai lavoratori âimpatriatiâ, dispone che ânon si fa luogo, in ogni caso, al rimborso delle somme versate in adempimento spontaneoâ;

â tale norma non Ã applicabile retroattivamente, come puÃ ricavarsi dal successivo comma 2 dello stesso art. 5;

â lâassenza di un divieto di rimborso antecedentemente allâintroduzione del menzionato comma 5-ter consente, dunque, di affermare che la scadenza del termine indicato nei provvedimenti del direttore dellâAgenzia delle Entrate non comporta la decadenza dal beneficio fiscale, ma semplicemente impedisce di attivare la procedura di opzione per il regime speciale

tramite il sostituto di imposta, ponendo a carico del contribuente l'obbligo di richiedere il rimborso della maggiore imposta versata;

anche la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 14/E del 4 maggio 2012, dopo aver rammentato che la richiesta di cui all'art. 3, comma 5, della L. n. 238 del 2010 deve essere inoltrata entro tre mesi dall'assunzione, giusta quanto statuito dall'art. 1.1 del provvedimento direttoriale del 29 luglio 2011, ha precisato che, in via residuale, il soggetto interessato può presentare richiesta di rimborso ai sensi dell'art. 38 del D.P.R. 602/1973 a un Ufficio territoriale dell'Agenzia delle Entrate, allegando la documentazione rilevante a dimostrare la sussistenza dei presupposti per la fruizione del beneficio (art. 2.2);

la puntualizzazione contenuta nella circolare dell'Agenzia n. 17/E del 23 maggio 2017 -ove si specifica che, nelle ipotesi in cui il datore di lavoro non abbia potuto riconoscere l'agevolazione, il contribuente può fruirne, in presenza dei requisiti previsti dalla legge, direttamente nella dichiarazione dei redditi (art. 4.2.1)-, da un lato, non esonera il lavoratore dalla formulazione della richiesta al datore di lavoro, ma gli offre unicamente una strada alternativa percorribile in caso di impossibilità di provvedere da parte del medesimo; dall'altro, non sancisce (non potrebbe farlo, perché priva di valore di legge) alcun divieto di rimborso, operante soltanto a seguito dell'entrata in vigore del comma 5-ter dell'art. 16 del D.Lgs. n. 147 del 2015.

1.7 Ciò posto, va osservato che l'impugnata decisione si conforma ai suenunciati principi di diritto, ribaditi da questo Supremo Collegio nell'ordinanza n. 15234/2025.

1.8 I giudici regionali hanno, infatti, affermato che la decadenza dall'agevolazione per i rimpatriati (recte: impatriati n.d.r.) per la mancata richiesta al datore di lavoro, o tramite la denuncia dei redditi, non è prevista da alcuna norma, non può farsi riferimento, come sostenuto dall'Ufficio, al comma ter-quater (recte: 3-quater -n.d.r.) dell'art. 44 del DL 78/2010, il quale prevede che non si fa luogo in ogni caso al rimborso delle imposte versate in adempimento spontaneo, in quanto esso è stato inserito con una modifica successiva (D.L. 34/2019) e dunque, ratione temporis, non si può applicare al caso in esame, che riguarda tassazioni per annualità precedenti alla sua entrata in vigore.

1.9 In proposito, è utile rimarcare che:

(a) il richiamato comma 3-quater dell'art. 44 del D.L. n. 78 del 2010, convertito in L. n. 122 del 2010, e il comma 5-ter dell'art. 16 del D.Lgs. n. 147 del 2015 recano, nell'ultimo periodo, una disposizione di identico tenore;

(b) entrambe le predette norme sono state inserite dall'art. 5 del D.L. n. 34 del 2019, il quale ha espressamente escluso la loro efficacia retroattiva (si vedano i commi 2 e 5 dell'articolo in questione).

1.10 Non sussiste, pertanto, il lamentato *error in iudicando*.

2. Per le ragioni esposte, il ricorso deve essere respinto.

3. Le spese del presente giudizio di legittimit  seguono la soccombenza e si liquidano come in dispositivo.

4. Non si fa luogo all'attestazione contemplata dall'art. 13, comma 1-quater, del D.P.R. n. 115 del 2002 (Testo Unico delle spese di giustizia), essendo l'Agenzia delle Entrate esentata dal pagamento delle imposte e tasse gravanti sul processo (cfr. Cass. n. 4752/2025, Cass. n. 28204/2024, Cass. n. 27301/2016).

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna l'Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore pro tempore, a rifondere al controricorrente le spese del giudizio di legittimit , liquidate in complessivi 4.300 Euro (di cui 200 per esborsi), oltre al rimborso forfettario nella misura del 15% e agli accessori di legge.

Cos  deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte Suprema di Cassazione, in data 3 luglio 2025.

Depositata in Cancelleria il 19 agosto 2025.

Campi meta

Giurispedia.it

Giurispedia.it

Massima : *È infondato il ricorso per cassazione proposto dall'Agenzia delle Entrate e fondato sulla violazione dell'art. 16 del D.Lgs. n. 147/2015, con cui si lamenta l'erroneo riconoscimento del diritto al rimborso IRPEF a un lavoratore "impatriato" che non aveva presentato la richiesta al datore di lavoro né esercitato l'opzione in dichiarazione dei redditi.*

Supporto Alla Lettura :

RICORSO PER CASSAZIONE

Il ricorso per cassazione (artt. 360 e ss. c.p.c.) è un mezzo di impugnazione ordinario che consente di impugnare le sentenze pronunciate in unico grado o in grado d'appello, ma solo per errori di diritto, non essendo possibile dinanzi alla Suprema Corte valutare nuovamente il merito della controversia come in appello. Di solito è ammessa solo la fase rescindente in quanto il giudizio verte sull'accertamento del vizio e sulla sua eventuale cassazione, il giudizio rescissorio spetta al giudice di rinvio. Solo nel caso in cui non dovessero risultare necessari ulteriori accertamenti in cassazione, avvengono entrambi i giudizi. La sua proposizione avviene nel termine (perentorio) di 60 giorni (c.d. termine breve), è previsto un ulteriore termine (c.d. lungo) che scade 6 mesi dopo la pubblicazione della sentenza. Per quanto riguarda i motivi di ricorso l'art. 360 c.p.c. dispone che le sentenze possono essere impugnate:

- per motivi attinenti alla *giurisdizione*,
- per violazione delle *norme sulla competenza*, quando non è prescritto il regolamento di competenza;
- per *violazione o falsa applicazione di norme di diritto* e dei contratti e accordi collettivi nazionali di lavoro;
- per *nullità della sentenza o del procedimento*;
- per *omesso esame circa un fatto decisivo* per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti.

Inoltre può essere impugnata con ricorso per cassazione una sentenza appellabile del tribunale se le parti sono d'accordo per omettere l'appello (art. 360, c. 1, n. 3, c.p.c.), mentre non sono immediatamente impugnabili per cassazione le sentenze che decidono di questioni insorte senza definire, neppure parzialmente, il giudizio, in questo caso il ricorso può essere proposto senza necessità di riserva quando sia impugnata la sentenza che definisce, anche parzialmente il giudizio. Il ricorso per cassazione è inammissibile (art. 360 bis c.p.c.) quando il provvedimento impugnato ha deciso le questioni di diritto in modo conforme alla giurisprudenza della Corte e l'esame dei motivi non offre elementi per confermare o mutare l'orientamento della stessa, oppure quando è manifestamente infondata la censura relativa alla violazione dei principi regolatori del giusto processo. A pena di inammissibilità sono previsti determinati requisiti di forma:

- la sottoscrizione da parte di un avvocato iscritto in apposito albo e munito di procura speciale;
- l'indicazione delle parti;
- l'illustrazione sommaria dei fatti di causa;
- l'indicazione della procura se conferita con atto separato e dell'eventuale decreto di ammissione al gratuito patrocinio;

Giurispedia.it