

IMPOSTE DIRETTEdi **RAFFAELE PELLINO****Regime impatriati, valida la domanda di rimborso***Rimborso riconosciuto in base alla verifica dei requisiti previsti dall'art.16 D.Lgs.147/2015.*

Con l'ordinanza 27.12.2024, n. 34655 la Cassazione si è pronunciata in merito alle istanze di rimborso presentate dai lavoratori *"impatriati"* ai fini del riconoscimento *ex post* dei relativi benefici fiscali. Nello specifico, la Suprema Corte ha stabilito che **gli adempimenti "formali" utili alla fruizione delle agevolazioni previste per i lavoratori impatriati sono irrilevanti ai fini della richiesta di rimborso della maggiore imposta pagata** in quanto gli stessi sono previsti non per legittimare il rimborso ma per ottenere il beneficio fiscale.

La controversia trae origine dalla notifica da parte dell'Agenzia delle Entrate di un atto di contestazione riguardante l'istanza di rimborso presentata dal lavoratore *"impatriato"* per il riconoscimento dei benefici fiscali non fruiti. La sentenza della C.T.R. ha ritenuto sussistenti i requisiti di cui all'art. 16 D.Lgs. 147/2015, essendo il lavoratore rientrato in Italia, dopo avere lavorato per oltre 2 anni in Cina e Giappone, assumendo al suo rientro un incarico, presso la stessa impresa, da ritenersi *"non in continuità con la precedente posizione lavorativa, in quanto oggetto di nuovo contratto con il quale venivano assegnate le superiori mansioni di director manager"*. L'Ufficio ha impugnato la sentenza della C.T.R. che, riformando la sentenza di primo grado, aveva accolto i ricorsi proposti dal contribuente.

Per la prima volta, la Suprema Corte si è pronunciata sulla questione, benché per la stessa vi siano due orientamenti contrapposti. **L'Agenzia delle Entrate**, infatti, sostiene che il beneficio previsto per gli impatriati sia subordinato all'adozione di precisi comportamenti del contribuente (richiesta scritta al datore di lavoro di possedere i requisiti previsti dai regimi agevolativi ovvero indicazione dell'imponibile ridotto nella dichiarazione dei redditi), in mancanza dei quali le agevolazioni, in virtù di un presunto carattere opzionale, sono precluse (circolari nn. 17/E/2017 e 33/E/2020).

Per la Cassazione, invece, l'accesso al regime è subordinato al rispetto dei requisiti di cui all'art. 16 D.Lgs.147/2015, anche a seguito di dichiarazioni integrative a favore o con istanza di rimborso entro 48 mesi.

Dall'ordinanza si evince che la C.T.R. aveva riconosciuto la sussistenza dei presupposti applicativi della disposizione, benché il contribuente avesse omissso gli adempimenti *"formali"* previsti per la fruizione dell'agevolazione. Per la Cassazione sono irrilevanti tali adempimenti in quanto *"i medesimi sono previsti non per legittimare il rimborso, che soggiace alla sussistenza dei requisiti sostanziali, ma per ottenere il beneficio fiscale attraverso la richiesta al proprio datore di lavoro, al quale sono rimessi gli adempimenti in qualità di sostituto d'imposta"*. **In altri termini, il contribuente:**

- può comunicare al datore di lavoro la volontà di beneficiare dell'agevolazione;
- in mancanza di comunicazione o di indicazione in dichiarazione, può integrare *"a favore"* la dichiarazione ovvero avanzare richiesta di rimborso ai sensi dell'art. 38 D.P.R. 602/1973 nei termini previsti.

Al di là del caso particolare, i principi espressi dall'ordinanza possono assumere una valenza *"generale"*. Nel punto 6.4 dell'ordinanza, infatti, viene chiarito che l'assenza di un divieto di rimborso consente di affermare che l'istanza possa essere presentata anche oltre la scadenza del termine stabilito dal provvedimento n. 46244/2016. Va, invece, contro la posizione dei contribuenti il principio, espresso dalla Cassazione, in base al quale **il rimborso è possibile solo per i soggetti rientrati in Italia sino al 29.04.2019**; dopo tale data, con l'aggiunta del comma 5-ter all'art. 16 D.Lgs.147/2015, è stabilito che *"non si fa luogo, in ogni caso, al rimborso delle imposte versate in adempimento spontaneo"*. Conseguentemente, l'assenza di un divieto di rimborso, antecedentemente all'introduzione del citato comma 5-ter, permette al contribuente di richiedere il rimborso ove intenda recuperare la maggiore imposta corrisposta.