RATIO QUOTIDIANO
Il commento e la critica delle più importanti notizie del momento

IMPOSTE DIRETTE

di MARCO NESSI

Dichiarazione ultratardiva e rimborso d'imposta: validità confermata

La Cassazione riconosce valido il rimborso richiesto in una dichiarazione "omessa" per tardività, superando l'orientamento formale che esigeva un'istanza autonoma ex art. 38 D.P.R. 602/1973.

La richiesta di rimborso espressamente contenuta in una dichiarazione presentata oltre i 90 giorni dal termine di legge (e quindi giuridicamente *"omessa")* è idonea a fondare il diritto al rimborso del credito d'imposta. Lo ha ribadito la Corte di Cassazione con **l'ordinanza 9.07.2025, n. 18715,** superando l'interpretazione formale secondo cui la dichiarazione ultratardiva sarebbe inidonea a produrre effetti in favore del contribuente, ove non seguita da un'istanza autonoma ai sensi dell'art. 38 D.P.R. 602/1973.

La pronuncia trae origine dalla vicenda che ha coinvolto l'ente Alfa, subentrato *ope legis* all'Istituto Autonomo Case Popolari, il quale aveva maturato un credito Irap per l'anno d'imposta 2011. Questa eccedenza era stata originariamente indicata nella dichiarazione Irap 2012, presentata oltre il termine di 90 giorni dalla scadenza ordinaria, e quindi da considerarsi omessa ai sensi dell'art. 2, c. 7 D.P.R. 322/1998. In data successiva (febbraio 2015), veniva presentata una dichiarazione integrativa in cui il credito veniva espressamente chiesto a rimborso. L'istanza di rimborso veniva infine formalizzata in data 27.11.2015.
L'Agenzia delle Entrate opponeva **silenzio-rifiuto, ritenendo il credito inutilizzabile sia per la tardività della dichiarazione originaria sia per la decadenza dell'istanza** ai sensi dell'art. 38 D.P.R. 602/1973.

La Commissione tributaria regionale confermava la legittimità del diniego fondando la decisione su 3 argomentazioni: in primo luogo, la dichiarazione 2012 era ultratardiva e dunque omessa; in secondo luogo, la dichiarazione del 2015 non poteva assumere valenza integrativa di una dichiarazione inesistente; in terzo luogo, l'istanza di rimborso era tardiva, essendo presentata oltre i 48 mesi decorrenti dal versamento originario.
Questa impostazione, ancorata a una rigida lettura formale delle norme, è stata integralmente ribaltata dalla Suprema Corte. In particolare, richiamando un consolidato orientamento (tra le altre: Cass. nn. 1503/2020, 37228/2022 e 30151/2019), la Cassazione ha precisato che **l'omessa presentazione della dichiarazione nei termini ordinari** (ancorché ne discenda l'inidoneità ai fini dell'esercizio della compensazione) **non preclude il diritto al rimborso, a condizione che nella dichiarazione stessa, ancorché omessa, sia formulata una specifica richiesta in tal senso.** La dichiarazione ultratardiva, quindi, sebbene priva di valore ai fini dell'utilizzabilità diretta del credito, rappresenta una valida manifestazione di volontà per attivare la procedura di rimborso, purché contenente l'opzione espressa. Viene così ribadita la **distinzione funzionale tra la *"dichiarazione integrativa"*** (operante nell'ambito dell'accertamento del debito tributario) **e l'istanza di rimborso** (operante nella sfera della riscossione) in coerenza con quanto affermato dalle Sezioni Unite nella sentenza n. 13378/2016.

Quanto al **termine decadenziale** (ex art. 38 D.P.R. 602/1973), la Corte ha accolto la censura della parte ricorrente, rilevando l'insufficienza della motivazione della sentenza impugnata in merito alla corretta individuazione del momento iniziale da cui decorre tale termine. In particolare, è stato evidenziato che almeno uno dei versamenti eccedenti (quello del 30.11.2011) si collocava entro i 48 mesi anteriori all'istanza del novembre 2015, con conseguente necessità di un nuovo esame in fatto da parte del giudice di rinvio. In via incidentale, la Cassazione ha altresì escluso la possibilità di applicare al caso di specie il termine di prescrizione ordinario decennale, ritenendo non fondata e comunque inammissibile la relativa censura (ciò in quanto la questione non è stata affrontata né dai giudici di merito né dalla parte ricorrente).

In conclusione, l'ordinanza n. 18715/2025 conferma la **centralità della richiesta di rimborso quale atto sostanziale** (autonomo rispetto alla dichiarazione) idoneo a tutelare il contribuente anche in presenza di dichiarazioni rese oltre i limiti temporali di validità (fermo restando l'onere del contribuente di rispettare i termini perentori di legge, tra cui quello quadriennale previsto dall'art. 38 D.P.R. 602/1973, per non incorrere nella decadenza). La pronuncia assume rilevanza non solo in ambito Irap, ma anche ai fini Iva e delle imposte sui redditi.

Riproduzione vietata - martedì 15 luglio 2025