



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della LOMBARDIA Sezione 16, riunita in udienza il 25/03/2026 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

CRAVEIA ROBERTO, Presidente
LATTI FRANCO, Relatore
APPIGNANI LORENZO, Giudice

in data 25/03/2026 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1171/2025 depositato il 09/04/2025

proposto da

Ag. Entrate Direzione Provinciale li Di Milano - Via Manin 25 20159 Milano MI

elettivamente domiciliato presso dp.2milano@pce.agenziaentrate.it

contro

Difeso da

ed elettivamente domiciliato presso

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 828/2025 emessa dalla Corte di Giustizia Tributaria Primo grado MILANO sez. 13 e pubblicata il 19/02/2025

Atti impositivi:

| | |
|-----------------------|---|
| - DINIEGO RIMBORSO n. | DEL 27/08/2024 IRPEF-ADDIZIONALE REGIONALE 2020 |
| - DINIEGO RIMBORSO n. | DEL 27/08/2024 IRPEF-ADDIZIONALE COMUNALE 2020 |
| - DINIEGO RIMBORSO n. | DEL 27/08/2024 IRPEF-ALTRO 2020 |

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 679/2026 depositato il 26/03/2026

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

Resistente/Appellato: (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'Agenzia delle Entrate DPII Milano ha denegato il rimborso richiesto da _____ mediante dichiarazioni integrative di crediti inerenti l'IRPEF (anni di imposta 2016 e 2017) e correlative addizionali, per l'importo pari ad euro 23.881,00 derivanti dall'opzione espressa dalla ricorrente per il c.d. "regime impatriati", normato dall'art. 16 D. LGS. 147/2015.

Avverso il rifiuto la contribuente ha presentato ricorso alla Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di MILANO che, con sentenza n. 828/2025, lo ha accolto, compensando le spese.

L'ufficio ha proposto appello avverso la sentenza chiedendone la riforma, mentre la contribuente ne ha chiesto la conferma.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Nell'appello l'ufficio, pur confermando che la contribuente è in possesso di tutti i requisiti per beneficiare del regime agevolativo degli impatriati, ritiene che trattandosi di un regime opzionale, è preclusa la possibilità di presentare una dichiarazione dei redditi c.d. "integrativa a favore" oltre il termine di novanta giorni dalla scadenza ordinaria, come effettuato dalla sig.ra _____.

A tale proposito, i primi giudici hanno affermato che: "da un lato, infatti, la mancata adesione dell'impatriato tramite domanda al datore di lavoro non comporta la decadenza dal beneficio fiscale ma il fatto che non potrà più attivare la procedura di richiesta tramite il sostituto di imposta; ne deriva che il contribuente dovrà personalmente richiedere il rimborso per recuperare la maggiore imposta corrisposta. In proposito di recente la Cassazione con l'ordinanza n. 34655 del 27.12.2024, si è espressa per la prima volta in merito alla possibilità per i lavoratori impatriati di ottenere il rimborso delle maggiori ritenute subite, pur in assenza di una espressa richiesta scritta al datore di lavoro, ovvero dell'indicazione nella propria dichiarazione del reddito tassabile in misura agevolata. Secondo la Corte di cassazione, infatti, il diritto al rimborso deve essere riconosciuto sulla base della sola verifica dei requisiti previsti dall'articolo 16, D.lgs. 147/2015, a prescindere dall'adempimento di qualsiasi obbligo di carattere formale. In questo modo chiarisce come la circolare n. 17/E/2017 e la circolare n. 30/E/2020, sulla base delle quali l'Agenzia ha sempre ritenuto che il regime degli impatriati, essendo un regime opzionale, sarebbe precluso a quei soggetti che non hanno né formulato alcuna richiesta scritta al proprio datore di lavoro nel periodo di imposta in cui è avvenuto il rimpatrio né ne hanno dato evidenza nelle relative dichiarazioni dei redditi, i cui termini di presentazione risultano scaduti come nel caso in specie"

Questa Corte condivide le conclusioni a cui è giunto il primo giudice, anche alla luce della giurisprudenza, ormai consolidata, della Suprema Corte, che afferma: "può pertanto essere indicato il principio di diritto secondo cui: "Gli incentivi fiscali per i lavoratori c.d. 'impatriati', previsti dall'art. 3 della legge n. 238 del 2010 e relative normative di attuazione, devono essere riconosciuti ai lavoratori che provino di possedere tutti i requisiti sostanziali richiesti ed abbiano presentato al datore di lavoro richiesta di applicazione dell'agevolazione, oppure abbiano presentato istanza di rimborso, come chiarito dall'Agenzia delle entrate con circ. 14/E del 4 maggio 2012, richiesta che può essere proposta anche mediante dichiarazione dei redditi ed indipendentemente dall'appartenenza dei lavoratori all'Unione Europea". (Ord. Sez. 5 N. 15234/2025)

"L'assenza di un divieto di rimborso - antecedentemente all'introduzione del citato comma 5 ter - consente, dunque, di affermare che la scadenza del termine stabilito dai provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle

Entrate relativo all'opzione di cui all'art. 16 cit. non comporta la decadenza dal beneficio fiscale, ma più semplicemente non consente più di attivare la procedura di richiesta del beneficio tramite il sostituto di imposta, ponendo a carico del contribuente l'onere di richiedere il rimborso, ove intenda recuperare la maggiore imposta corrisposta (Cass. 27/12/2024, n. 34655), a nulla rilevando che in precedenza abbia presentato una dichiarazione integrativa tardiva." (Ord. Sez. 5 N. 30569/2025).

Non può essere, pertanto, condivisa l'eccezione dell'ufficio, che l'agevolazione in parola, se non richiesta al datore di lavoro, deve essere esposta necessariamente nella dichiarazione fiscale, da presentarsi nel termine ordinario o, al massimo, nei 90 giorni successivi alla scadenza (c.d. correttiva nei termini), come indicato nella circolare n. 33/E del 2020, con la preclusione di ogni diversa istanza di rimborso.

In primo luogo, le circolari non producono effetti normativi in capo al contribuente, ma soprattutto la norma non menziona come requisito per accedere al regime ex art. 16 D.lgs. n. 147 del 2015 la presentazione tempestiva della dichiarazione dei redditi, come ribadito dalla Suprema Corte nelle sopraindicate ordinanze.

Per cui, una volta accertata in capo alla contribuente la sussistenza dei presupposti soggettivi per godere dell'agevolazione, secondo il regime

dei c.d. "impatriati" - che nel caso in specie sono del tutto incontestati ed anzi espressamente riconosciuti dall'Ufficio - non può escludersi che la relativa istanza possa avvenire con modalità diverse -comprese le dichiarazioni integrative- da quelle indicate dalla citata circolare che non sono né tassative in base al principio generale in tema di indebito oggettivo, né tali da introdurre nuovi termini di decadenza.

Per quanto sopra, si respinge l'appello. Considerato il recente consolidamento della giurisprudenza, si compensano le spese di lite in entrambi i gradi di giudizio.

P.Q.M.

La Corte respinge l'appello. Spese compensate.