

CIRCOLARE 05/2022

04/08/2022



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

IMU 2012 INDEDUCIBILE

ILLEGITTIMITA' COSTITUZIONALE

RIMBORSO IRES/IRPEF

A CURA DI

ELIANA RIZZI
LUIGI MELLONI

Con la presente circolare intendiamo porre l'attenzione sulla questione, di cui ultimamente si legge sulla stampa specializzata, circa l'effettiva possibilità di chiedere il rimborso dell'IRES/IRPEF versata in eccedenza per mancata deduzione dell'IMU relativa a beni immobili strumentali.

Ai sensi dell'art. 14, comma 1, del D. Lgs. 23/2011 (nel testo in vigore prima delle modifiche apportate dall'art. 1, commi 715 e 716, L. 147/2013), infatti "***L'imposta municipale propria è indeducibile dalle imposte erariali sui redditi e dall'imposta regionale sulle attività produttive.***"

In conseguenza della citata disposizione normativa, **nel 2012 (e negli esercizi non coincidenti con l'anno solare terminati prima del 31-12-2013)**, l'IMU, anche se relativa a immobili strumentali, non poteva essere dedotta dalla base imponibile IRES.

La Corte Costituzionale, con la sentenza n. 262/2020 del 18/11/2020 (pubblicata in Gazzetta Ufficiale il 9/12/2020), ha dichiarato l'illegittimità costituzionale della norma in questione, nella parte in cui dispone che l'IMU versata sugli immobili strumentali non sia deducibile dalla base imponibile IRES.

In conseguenza della suddetta sentenza, è possibile, secondo una corrente di pensiero, presentare istanza di rimborso della maggiore IRES versata, nel termine di 24 mesi dalla data della pubblicazione della sentenza stessa (e dunque **entro e non oltre il prossimo 9/12/2022**), facendo applicazione dell'art. 21, comma 2, del D. Lgs. 546/1992, sul presupposto che la pronuncia della Corte Costituzionale rappresenti un evento successivo al pagamento, al verificarsi del quale è divenuto possibile esercitare il diritto di (chiedere ed ottenere il) rimborso.

Tale possibilità deve ritenersi riconosciuta ai soggetti:

- il cui **esercizio sociale sia coincidente con l'anno solare**, limitatamente all'IMU versata e non dedotta nel **2012**;
- il cui **esercizio sociale sia a cavallo dell'anno solare**, con riferimento agli esercizi **in corso a tutto il 2012 e a quelli chiusi prima del 31 dicembre 2013**, con riferimento all'IMU sugli immobili strumentali versata e non dedotta nei predetti esercizi.

L'effetto della sentenza 262/2020 deve ritenersi circoscritto ai periodi di imposta sopra evidenziati, in considerazione del fatto che, già prima della sua emanazione, il legislatore è intervenuto, negli anni, con plurime modifiche¹ dell'articolo sottoposto a vaglio di costituzionalità, statuendo la progressiva crescente deducibilità dalla base imponibile IRES dell'IMU versata per gli immobili strumentali².

Per gli esercizi in cui, a fronte dei predetti interventi normativi, l'IMU è risultata solo parzialmente deducibile dalla base imponibile IRES, detta parziale deducibilità risulta allo stato compatibile con le norme costituzionali, salvo nuovi interventi della Corte Costituzionale sul punto.

¹ Dapprima con il citato art. 1, commi 715 - 716, L. 147/2013, quindi con l'art. 1, comma 12 L. 145/2018 ed infine con l'art. 3, comma 1, D.L. 34/2019 (convertito dalla L. 58/2019). La prima di queste modifiche è stata attuata con l'emanazione della succitata L. 147/2013, ed in particolare con la previsione del combinato disposto di cui ai commi 715 e 716, in forza dei quali l'IMU versata sugli immobili strumentali è divenuta parzialmente deducibile ai fini della determinazione del reddito da assoggettare ad IRES, a decorrere dagli esercizi in corso al 31 dicembre 2013.

² Fino ad arrivare a prevederne per il 2022 la deducibilità integrale.

Occorre evidenziare che, rispetto alla corrente di pensiero sin qui rappresentata, vi sono orientamenti contrari, secondo cui il diritto al rimborso di un'imposta indebitamente versata è sempre quello di 48 mesi dalla data del versamento, previsto dall'art. 38 del D.P.R. 602/1973 (decorso il quale il rapporto sottostante l'indebito versamento deve ritenersi esaurito), e che sulla base di questi ultimi orientamenti, al momento, per quanto a nostra conoscenza, l'Agenzia delle Entrate non sta procedendo ad effettuare i rimborsi per i periodi di imposta sopra evidenziati.

Fatta questa precisazione (che riteniamo doverosa), segnaliamo che la presentazione di un'istanza di rimborso **entro il prossimo 9/12/2022** consentirebbe:

- i) di chiedere l'applicazione della disposizione di cui 21, comma 2, D. Lgs. 546/1992 (richiesta altrimenti definitivamente preclusa);
- ii) in ipotesi di mancata risposta da parte dell'Agenzia delle entrate, di proporre ricorso avverso il diniego tacito entro il termine di prescrizione di 10 anni (ovvero sino a marzo 2033), e
- ii) in ipotesi di modifiche o evoluzioni normative o di interpretazione da parte dell'Agenzia delle Entrate, di poter beneficiare del rimborso.

Le sopra indicate "possibilità" risultano certamente precluse se si decidesse di non procedere con la suddetta istanza entro il 9.12.2022.

Infine, segnaliamo che tutte le sopraesposte considerazioni valgono anche per l'indebito versamento **IRPEF** conseguente all'omessa deduzione dalla base imponibile del reddito di impresa prodotto in forma individuale **nell'anno 2012**.

Restiamo a disposizione per ogni ulteriore chiarimento in proposito e per tutte le formalità relative alla presentazione dell'istanza di rimborso, laddove decideste di procedere in tal senso.

CONTATTI



ELIANA RIZZI

ELIANA.RIZZI@RLVT.IT



LUIGI MELLONI

LUIGI.MELLONI@RLVT.IT



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

RLVT - ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE

VIA AVOGADRO, 12/A - 10121 TORINO - ITALIA T. +39 011 55 67 222 - INFO@RLVT.IT