

# Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 14/02/2007 n. 24

## Oggetto:

Istanza di interpello ART.11, legge 27 luglio 2000, n. 212. ALFA ASSICURAZIONI SPA

## Testo:

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 2, commi 8 e 8-bis del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322 e dell'articolo 38 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e' stato esposto il seguente

### QUESITO

La Alfa Assicurazioni S.p.a. (d'ora innanzi, Alfa) acquisto' nel corso del periodo d'imposta 1998 alcuni titoli obbligazionari del valore nominale di lire 27.500.000.000 (pari ad euro 14.202.564,72).

I suddetti titoli, nei successivi periodi d'imposta, sono stati dapprima svalutati e successivamente rivalutati, ai soli fini civilistici, e al momento della cessione, avvenuta nel periodo d'imposta 2003, l'istante ha realizzato una minusvalenza, a suo dire, fiscalmente deducibile.

Tale minusvalenza non e' stata, pero', indicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2003. La Alfa chiede, pertanto, di conoscere se ai fini del recupero delle imposte versate in eccesso a causa della mancata deduzione possa presentare una dichiarazione integrativa ai sensi dell'articolo 2, comma 8, del d.P.R. n. 322 del 1998 oppure un'apposita istanza di rimborso ai sensi dell'articolo 38 del d.P.R. n. 602 del 1973.

### SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene possibile la presentazione di una dichiarazione integrativa ai sensi dell'articolo 2, comma 8, del d.P.R. n. 322 del 1998, nella quale l'imponibile sara' rideterminato tramite una variazione in diminuzione pari alla minusvalenza fiscale, evidenziando, pertanto, un credito per le maggiori imposte versate, da chiedere a rimborso.

Tale istanza sarebbe alternativa ad una richiesta di rimborso presentata ai sensi dell'articolo 38 del d.P.R. n. 602 del 1973.

### PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Premesso che il presente interpello non ha per oggetto la deducibilita' ai fini fiscali della minusvalenza realizzata dall'istante, si ritiene che la soluzione interpretativa proposta dal contribuente non possa essere condivisa.

Gia' con circolare n. 6/E del 25 gennaio 2002 e' stato chiarito come la dichiarazione integrativa che evidenzi esiti favorevoli per il contribuente, presentata ai sensi dell'articolo 2, comma 8-bis, del d.P.R. n. 322 del 1998 (aggiunto dall'articolo 2, comma 1, lettera e), del d.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435) non possa essere presentata decorso il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo.

Con la suddetta circolare e' stato precisato, infatti, che: "Con una diversa disposizione, recata dall'articolo 2, comma 8-bis, e' previsto che il contribuente possa integrare a suo favore le dichiarazioni dei redditi, dell'imposta regionale sulle attivita' produttive e dei sostituti d'imposta, per correggere errori o omissioni che abbiano determinato un maggior reddito o, comunque, un maggior debito o un minor credito d'imposta. Tale integrazione deve effettuarsi mediante una successiva dichiarazione che va prodotta entro il termine di presentazione di quella relativa al periodo

d'imposta successivo".

Si rileva, inoltre, che il principio di emendabilita' della dichiarazione a favore del contribuente, mediante presentazione di istanza di rimborso nei termini previsti dall'articolo 38 del d.P.R. n. 602 del 1973, come affermato dalle sezioni unite della Cassazione con la sentenza n. 17394 del 6 dicembre 2002, va riferito alla disciplina vigente prima della modifica apportata dal ricordato articolo 2, comma 1, lettera e), del d.P.R. n. 435 del 2001.

L'orientamento della Cassazione (concernente la possibilita' di emendare la dichiarazione nel piu' ampio termine previsto per la presentazione dell'istanza di rimborso), riguarda, infatti, le ipotesi in cui non esistano specifiche norme che disciplinano i tempi e le modalita' della rettifica della dichiarazione (si veda in proposito la risoluzione n. 12/E del 17 gennaio 2006) e, nello specifico, trova applicazione per il periodo antecedente il 1 gennaio 2002, data di entrata in vigore del predetto comma 8-bis dell'articolo 2 del d.P.R. n. 322 del 1998.

A conferma di tale ultima affermazione si richiama la sentenza della Corte di Cassazione n. 4238 del 2 marzo 2004, secondo cui la richiesta di rimborso, ai sensi della normativa vigente prima dell'entrata in vigore del comma 8-bis dell'articolo 2 del d.P.R. n. 322 del 1998, "e' idonea a rettificare in senso favorevole al contribuente la dichiarazione dei redditi della quale questo dimostri l'erroneita', dato che non vi sono, prima del 2001, termini di decadenza (diversi da quelli previsti per il rimborso) per tale rettifica favorevole".

Tale posizione e' stata ribadita dalla Suprema Corte con la sentenza n. 19480 del 29 settembre 2004.

In conclusione, deve ritenersi che, una volta decorso il termine previsto dall'articolo 2, comma 8-bis, del d.P.R. n. 322 del 1998, non e' piu' possibile presentare dichiarazioni integrative con esito favorevole per il contribuente.