Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche, Lavoratori Autonomi ed Enti non Commerciali

Risposta n. 291

OGGETTO: ***ART. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212.***
Somme restituite al soggetto erogatore assoggettate a tassazione in anni precedenti
Art. 10, comma 1, lett. d-bis) del TUIR

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

L'Istante premesso che, a seguito di sentenza favorevole deve procedere al recupero, nei confronti di ex dipendenti, di somme erogate in applicazione della sentenza di primo grado, chiede se il recupero di dette somme debba essere effettuato al lordo o al netto delle ritenute fiscali e, in tale ultimo caso, quale sia la procedura da seguire per richiedere all'erario le somme relative all'IRPEF versata all'epoca in qualità di sostituto d'imposta.

Chiede, inoltre, se è possibile comunicare agli interessati che possono scegliere, alternativamente, di restituire le somme:

- al lordo delle ritenute fiscali; in questo caso gli ex dipendenti potranno recuperare l'IRPEF attraverso lo strumento dell'onere deducibile di cui all'art. 10, comma 1, lett. d-*bis*), del TUIR, indicando, nella dichiarazione dei redditi, la somma delle ritenute effettuate in anni precedenti come somme restituite al soggetto erogatore e da questi riportate in apposita Certificazione Unica di cui al D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322;

- al netto delle ritenute; in quest'ultimo caso sarà l'Istante a richiedere all'erario le somme relative all'IRPEF versata all'epoca in qualità di sostituto d'imposta.

SOLUZIONE PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene di poter proporre agli ex dipendenti entrambe le soluzioni alternative sopra descritte.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Ai sensi dell'articolo 10, comma 1, lett. d-*bis*), del Testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, si deducono, se non sono deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formarlo "*le somme restituite al soggetto erogatore, se assoggettate a tassazione in anni precedenti. L'ammontare, in tutto o in parte, non dedotto nel periodo d'imposta di restituzione può essere portato in deduzione dal reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi; in alternativa, il contribuente può chiedere il rimborso dell'imposta corrispondente all'importo non dedotto secondo modalità definite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze".*

Con la circolare 23 dicembre 1997, n. 326, è stato precisato, al riguardo, che attraverso l'introduzione di tale onere deducibile "*pari, appunto, all'importo delle somme che in un periodo d'imposta sono state assoggettate a tassazione e, successivamente, vengono rimborsate all'ente erogatore, il legislatore ha cercato di risolvere il problema del rimborso delle imposte pagate su somme percepite e assoggettate a tassazione secondo il criterio di cassa e poi restituite al soggetto erogatore. Non essendo previsto, infatti, l'istituto delle sopravvenienze passive per i redditi tassati con il criterio di cassa, rimaneva dubbia l'esistenza di un supporto giuridico per procedere al rimborso delle imposte relative a somme che erano entrate nella disponibilità del contribuente, ma che successivamente erano state restituite*".

Successivamente, con la risoluzione n. 110/E del 29 luglio 2005 e con la risoluzione n. 71/E del 28 febbraio 2008, l'Agenzia delle entrate ha precisato che "*L'introduzione della predetta lettera d-bis) si è resa necessaria proprio in quanto il sistema dei rapporti tra erario, sostituto e sostituito, comporta che il recupero, a carico del contribuente, delle somme a suo tempo a lui erogate avvenga al lordo delle imposte che l'ente erogatore ha versato all'Erario in qualità di sostituto*".

Tanto premesso, si fa presente che l'Istante dovrà recuperare le somme erogate negli anni dal 2007 al 2009, in sede di esecuzione della sentenza di primo grado, al lordo delle ritenute IRPEF operate. Non è, pertanto, necessario esperire alcuna procedura per il recupero delle predette ritenute versate all'Erario in qualità di sostituto d'imposta.

Considerato, inoltre, che, come emerge dall'istanza di interpello, il rapporto di lavoro è, nel frattempo, cessato, l'Istante sarà tenuto a rilasciare agli ex dipendenti apposita dichiarazione attestante la percezione delle somme restituite al lordo delle ritenute IRPEF operate in sede di erogazione, al fine di consentire agli ex-dipendenti medesimi di avvalersi, in sede di dichiarazione dei redditi, dell'onere deducibile in esame. Il predetto onere, come già precisato, corrisponde all'importo delle somme assoggettate a tassazione e successivamente restituite e non alle ritenute operate all'atto del pagamento delle somme stesse.

Si precisa, infine, che, l'ammontare, in tutto o in parte, non dedotto nel periodo d'imposta di restituzione delle somme in questione può essere dedotto dal reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi; in alternativa, l'ex dipendente può chiedere il rimborso dell'imposta corrispondente all'importo non dedotto - determinato applicando a tale importo l'aliquota corrispondente al primo scaglione di reddito di cui all'art. 11 del citato TUIR - secondo le modalità definite con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 5 aprile 2016.

IL DIRETTORE CENTRALE
Firmato digitalmente