

## Risposta n. 206

**OGGETTO:** *Restituzione somme al soggetto erogatore  
Art. 10, comma 1, lett. d-bis), del TUIR.  
Interpello articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000,  
n. 212*

### QUESITO

La Fondazione “ALFA” (in seguito per brevità anche Ente) rappresenta che con sentenza del Tribunale di ....- Sezione Lavoro - veniva condannata al pagamento della somma di euro .....,00 al lordo delle trattenute di legge, in favore rispettivamente dei quattro dipendenti ricorrenti.

La predetta somma veniva liquidata a ciascun dipendente in tre rate di pari importo - euro .....,00 - nei mesi di novembre 2015, gennaio e marzo 2016, rate sulle quali venivano calcolati i contributi previdenziali ed assoggettate a tassazione separata IRPEF.

Successivamente, la Corte di Appello di ...- Sezione Lavoro - riformava la sentenza di primo grado, statuendo la non debenza delle somme riconosciute dal giudice di prime cure in favore dei predetti dipendenti.

L'Ente istante, dovendo recuperare le somme erogate in esecuzione della sentenza di primo grado, chiede di conoscere il corretto comportamento che, ai fini fiscali, deve adottare al riguardo.

**SOLUZIONE INTERPRETATIVA**  
**PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

La Fondazione “ALFA” ritiene di dover recuperare l’importo erogato a ciascun dipendente al lordo delle ritenute IRPEF operate e, contestualmente, rilasciare una certificazione attestante l’avvenuta restituzione dell’importo.

**PARERE DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'articolo 10, comma 1, lett. d-*bis*) del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR), prevede, tra l’altro, che dal reddito complessivo 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...”*.

Come precisato con circolare 23 dicembre 1997, n. 326/E, richiamata dalle successive risoluzioni 29 luglio 2005, n. 110/E e 29 febbraio 2008, n. 71/E, l'introduzione di tale onere deducibile risponde all'esigenza 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.

La medesima circolare ha chiarito, inoltre, che per effetto della lettera h) del comma 2 dell'articolo 51 del Tuir, l'onere deducibile previsto dal richiamato articolo 10, potrà anche essere riconosciuto direttamente dal sostituto di imposta (fino alla capienza del reddito di lavoro dipendente o di pensione) e non concorrerà a formare il reddito imponibile.

La portata della citata lett. d-bis) è stata ampliata dall'articolo 1, comma 174, della legge n. 147 del 2013 che, nel modificare tale disposizione, riconosce

al contribuente la possibilità di recuperare, nei periodi d'imposta successivi a quello di restituzione, quanto non dedotto per incapacienza del reddito complessivo, ovvero di richiederne la restituzione.

La disposizione in esame dispone infatti che “... *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;*”.

Al riguardo, le istruzioni ai modelli di dichiarazione (Redditi 2019 e 730/2019) precisano che l'ammontare delle somme restituite al soggetto erogatore in un periodo d'imposta diverso da quello in cui sono state assoggettate a tassazione, anche separata, può essere portato in deduzione dal reddito complessivo nell'anno di restituzione o, se in tutto o in parte non dedotto nel periodo d'imposta di restituzione, nei periodi d'imposta successivi; in alternativa, è possibile chiedere il rimborso dell'imposta corrispondente all'importo non dedotto secondo modalità definite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 05 aprile 2016.

Pertanto, come illustrato nei documenti di prassi menzionati, la presenza nell'ordinamento dell'onere deducibile di cui alla lett. d-bis) in esame presuppone che la somma restituita sia stata assoggettata a tassazione; inoltre tale previsione è di senso compiuto solo con riferimento alla restituzione dell'intera somma assoggettata a tassazione.

Ne consegue che, nella fattispecie in esame, l'Ente istante dovrà recuperare da ciascun dipendente la somma stabilita dal giudice al lordo delle ritenute IRPEF operate in sede di esecuzione della sentenza di primo grado.

In tale contesto, la Fondazione “ALFA”, sempreché sia ancora in essere il rapporto di lavoro con i ricorrenti, riconoscerà, ai sensi della lettera h) del comma 2 dell'articolo 51 del Tuir, l'onere deducibile previsto dalla più volte richiamata lett. d-bis) dell'articolo 10 del TUIR fino alla capienza del reddito di lavoro

dipendente, il cui imponibile sarà, pertanto, calcolato al netto della somma restituita dal lavoratore.

Qualora, invece, il rapporto di lavoro fosse cessato, l'Ente istante sarà tenuto a rilasciare apposita dichiarazione attestante la percezione dell'importo stabilito dal giudice, al lordo delle ritenute IRPEF operate in sede di erogazione delle somme, al fine di consentire ai ricorrenti di avvalersi in sede di dichiarazione dell'onere deducibile in esame.

**IL DIRETTORE CENTRALE**  
*Firmato digitalmente*