

Risposta n. 7/2025

OGGETTO: Emolumenti pensionistici indebiti – credito d'imposta relativo alle ritenute operate – articolo 150, comma 2, del decreto-legge n. 34 del 2020

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

[ALFA], di seguito anche istante, fa presente quanto nel prosieguo sinteticamente riportato.

L'istante riferisce di aver indebitamente corrisposto, nel periodo compreso tra settembre 2016 e aprile 2018, gli emolumenti pensionistici in favore di [BETA] - deceduto in data 18 settembre 2016 - presupponendone la sua esistenza in vita.

Al fine di ottenere la restituzione delle somme indebitamente versate, l'istante ha avviato un contenzioso nei confronti dell'erede [GAMMA].

All'esito del giudizio in parola, in data 14 luglio 2024, il Tribunale di [...] ha condannato:

«a) [GAMMA] a restituire al [ALFA] euro [...] oltre a interessi legali, quale parte della somma netta erogata a titolo di pensione;

b) la [DELTA] a restituire al [ALFA] euro [...] oltre a interessi legali, quale parte della somma netta erogata a titolo di pensione e ancora giacenti nel c/c di [BETA].»

Con documentazione integrativa presentata, su richiesta della scrivente, in data 2 dicembre 2024, l'istante ha chiarito che la sentenza, a norma dell'articolo 282 c.p.c., è esecutiva, sebbene suscettibile di appello.

L'istante precisa, altresì, che tali somme corrispondono all'importo degli emolumenti pensionistici erogati in favore di [BETA], al netto delle ritenute fiscali operate e trattenute quale sostituto d'imposta, ai sensi dell'articolo 10, comma 2-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Con riferimento all'importo erogato dalla [DELTA], l'istante chiede di sapere quali adempimenti fiscali sia tenuto ad adempiere al fine di beneficiare del credito di imposta, pari al 30 per cento delle somme ricevute, previsto dall'articolo 150, comma 2, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito in legge, con modificazioni, dall'articolo 1, comma 1, legge 17 luglio 2020, n. 77.

Più nello specifico chiede *«se si possa riferire direttamente al sig. [BETA] la somma di euro [...], quindi emettere una Certificazione Unica e conseguentemente procedere al recupero del 30% dell'importo indicato nel successivo modello 770/2025».*

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante ritiene sia corretto:

«a) produrre nell'anno 2025 una *Certificazione Unica a nome del defunto sig. [BETA]* esponendo nel campo 477 "*Somme restituite al netto della ritenuta subita*" l'importo di euro [...];

b) riportare il 30% dell'importo indicato in CU (pari ad euro [...]) nel modello 770/2025, con indicazione del credito nel campo 5 del quadro SX».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 150, comma 2, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito in legge, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, stabilisce che «[a]i sostituti d'imposta di cui all'articolo 23, comma 1 e all'articolo 29, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, ai quali siano restituite, ai sensi del comma 2-bis dell'articolo 10 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, le somme al netto delle ritenute operate e versate, spetta un credito d'imposta pari al 30 per cento delle somme ricevute, utilizzabile senza limite di importo in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.».

Al riguardo, la circolare 14 luglio 2021, n. 8/E ha chiarito che, «[i]l diritto del sostituto a fruire del credito d'imposta sorge nel momento in cui non può più essere eccepita la legittimità della pretesa alla restituzione.

Più precisamente, tenuto conto che il recupero delle ritenute Irpef ("operate e versate") attiene al rapporto tra sostituto d'imposta ed Erario, si ritiene che la "definitività" della pretesa alla restituzione delle somme consenta al sostituto di fruire

dell'intero ammontare del credito d'imposta, a prescindere dall'importo effettivamente corrisposto dal sostituto.

Ai fini dell'utilizzo del credito di imposta, pertanto, sono irrilevanti le vicende e le modalità relative alla concreta restituzione dell'indebito (ad esempio, corresponsione rateale o mancata restituzione).

Tuttavia, si ritiene che qualora, nelle more della definitività della pretesa, il sostituto corrisponda al netto le somme precedentemente percepite, il sostituto potrà comunque avvalersi del credito d'imposta nel periodo d'imposta in cui è avvenuta la restituzione.

Della restituzione delle somme, nonché dell'emersione del credito d'imposta, si dovrà dare evidenza rispettivamente nel modello di Certificazione Unica (CU) rilasciata dal sostituto e nel modello di dichiarazione dei sostituti d'imposta e degli intermediari (modello 770), così come illustrato nelle relative istruzioni ai predetti modelli di dichiarazione.

Al riguardo, si precisa che il sostituto d'imposta evidenzierà nel modello 770 - Quadro SX - Rigo SX1 - Colonna 5 - l'intero credito spettante su ripetizione dell'indebito, subordinatamente alla compilazione del punto 475 [oggi punto 477, ndr] della CU relativa ai redditi di lavoro dipendente, assimilati ed assistenza fiscale, nonché del punto 22 della CU relativa ai redditi di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi [...]».

In linea con tali indicazioni di prassi:

- a pagina 39 delle Istruzioni alla compilazione della Certificazione Unica 2024 si legge: «[n]el punto 477 riportare le somme di cui alla lettera d-bis del comma 1 dell'articolo 10 del Tuir, nel caso in cui vengano restituite al netto della ritenuta subita in

anni precedenti. In questo caso, il comma 1 dell'articolo 150 del D.L. n. 34 del 2020 ha stabilito che dette somme non costituiscono oneri deducibili, mentre il successivo comma 2, dello stesso articolo ha previsto che "ai sostituti spetta un credito d'imposta pari al 30 per cento delle somme ricevute, utilizzabile senza limite di importo in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241".»;

- a pagina 59 delle Istruzioni alla compilazione del Modello 770 - 2024 si legge: «[n]el rigo SX1 colonna 5, deve essere indicato l'eventuale credito riconosciuto a seguito di ripetizione di indebito su prestazioni previdenziali e retribuzioni assoggettate a ritenuta a titolo di acconto ai sensi dell'art. 150 comma 2 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34. L'importo del credito è pari al 30% delle somme restituite indicate nel campo 477 delle CU lavoro dipendente e campo 22 delle CU lavoro autonomo trasmesse ed è utilizzabile senza limite di importo in compensazione ai sensi dell'art 17 del d.lgs. 241/97.».».

Ciò premesso, nel caso oggetto di interpello, in assenza di una pronuncia definitiva che cristallizzi la legittimità della pretesa dell'Amministrazione istante - in linea con quanto chiarito dalla circolare n. 8/E del 2021 - il diritto del sostituto a fruire del credito d'imposta in parola sorge con riferimento al periodo d'imposta in cui avviene la restituzione delle somme indebitamente corrisposte.

A tal fine, appare irrilevante che la restituzione delle somme sia eseguita da un soggetto - che ne abbia comunque la disponibilità - diverso dal beneficiario degli emolumenti pensionistici o dal suo erede alla cui posizione tali somme restano imputabili.

Sicché - nelle more della definitività della pretesa accertata con pronuncia allo stato ancora appellabile - l'istante ha diritto di fruire del credito d'imposta in oggetto, anche con riferimento all'importo di 10.000 euro giacente nel c/c di [BETA] , limitatamente alle somme effettivamente restituite dall'istituto di credito.

Al fine di godere del beneficio in parola, l'istante dovrà:

- rilasciare all'erede la Certificazione Unica 2025, indicando nella parte "dati anagrafici" i dati relativi al defunto ed esponendo, al punto 477, l'importo delle somme indebitamente corrisposte, al netto della ritenuta operata;

- esporre nel campo 5 del quadro SX del modello 770 - 2025 l'importo del credito maturato, pari al 30% delle somme indicate al punto 477 della Certificazione Unica.

**IL VICE DIRETTORE
CAPO DIVISIONE CONTRIBUENTI
(firmato digitalmente)**