

Restituzione delle somme indebitamente percepite (redditi da lavoro dipendente/assimilati) assoggettate a ritenuta negli anni precedenti

Overview:

L'art. 150 del D.L. n. 34/2020 ("[Decreto Rilancio](#)") disciplina la restituzione delle somme indebitamente percepite (redditi da lavoro dipendente/assimilati) assoggettate a ritenuta negli anni precedenti. **Prevede che le somme siano restituite al netto della ritenuta subita, non costituiscono oneri deducibili e riconosce al sostituto d'imposta un credito del 30%.**

Aspetti chiave dell'art. 150 D.L. 34/2020:

- **Restituzione al netto:** Le somme da restituire (precedentemente tassate) vengono calcolate al netto della ritenuta subita. Di conseguenza, non sono più deducibili dal contribuente (inserimento del comma 2-bis all'art. 10 del TUIR).
- **Credito d'imposta del 30%:** Ai sostituti d'imposta che ricevono la restituzione (al netto) è riconosciuto un credito d'imposta pari al 30% delle somme ricevute. Questo credito è utilizzabile in compensazione senza limiti di importo.
- **Ambito di applicazione:** Si applica alle somme restituite dal 1° gennaio 2020. Sono fatti salvi i rapporti già definiti alla data di entrata in vigore del decreto (19 maggio 2020).
- **Esclusioni:** La norma non si applica nei casi di restituzione di somme indebite esenti per legge (che non hanno subito ritenute) o se la restituzione avviene nello stesso anno in cui è avvenuto il pagamento.
- **Adempimenti:** Il sostituto d'imposta deve evidenziare la restituzione e il credito d'imposta nella Certificazione Unica (CU).

La norma mira a semplificare il recupero delle somme, evitando che il contribuente debba chiedere il rimborso all'Agenzia delle Entrate per la ritenuta subita in eccesso, lasciando al sostituto la gestione della compensazione.

La circolare n. 8/E del 14 luglio 2021 dell'Agenzia delle Entrate www.agenziaentrate.gov.it fornisce chiarimenti sulle modalità di restituzione al sostituto d'imposta di somme indebitamente percepite e assoggettate a tassazione in anni precedenti, in attuazione dell'art. 150 del "Decreto Rilancio" (DL 34/2020).

Ecco i punti chiave della circolare:

- **Restituzione al "netto":** Il contribuente restituisce le somme al netto delle ritenute subite, mentre il sostituto d'imposta recupera la quota parte delle ritenute IRPEF proporzionalmente riferibili all'indebito.
- **Credito d'imposta:** Il sostituto d'imposta (datore di lavoro, ente pensionistico) ha diritto a un credito d'imposta pari alle ritenute rimborsate al dipendente/percipiente, utilizzabile in compensazione.
- **Ambito di applicazione:** Si applica alla restituzione di somme che hanno costituito reddito di lavoro dipendente (o assimilati) in anni precedenti.
- **Procedure:** La circolare dettaglia le modalità operative per la gestione dei flussi, la certificazione degli importi e le modalità di utilizzo del credito in F24.
- **Restituzione parziale:** Il credito d'imposta per il sostituto matura in proporzione alla somma effettivamente restituita dal sostituto.

PROCEDURA CINECA

L'esempio che riporto è sull'anno corrente ma è solo spiegare i vari passi da fare
Ho considerato il recupero di due mesi dell'indennità oneri e ricercatori.

Ritenute IRPEF al maggio 2020				
Voce	Descrizione		Trattenute	Competenze
04188	Conguaglio Indennità oneri ricercatori e tecnologi (Gen-Feb)			170,86000
00990	Ritenute previd. ed assist. (Mag)		15,76000	
00991	Ritenute fiscali (Mag) (AGENZIA DELLE ENTRATE - Servizio Centrale delle Riscossioni)		35,67000	
Totali			51,43000	170,86000
Netto a pagare				119,43000
Dettaglio trattenute				
Voce	Descrizione	Imponibile	Aliquota	Importo
00903	Conguaglio Ritenuta Fondo Credito (Gen-Feb) (I.N.P.D.A.P. - Gestione autonoma A - Fondo Credito -)	170,86000	0,350	0,60000
01423	Conguaglio Ritenuta ENPDEP (Gen-Feb) (ENPDEP - ROMA)	170,86000	0,027	0,04000
01457	Conguaglio Ritenuta CPDEL (Gen-Feb) (I.N.P.D.A.P. - EX C.P.D.E.L. -)	170,86000	8,850	15,12000
			Totale	15,76000
00972	Tratt.fisc. aliq. mass. (c.a.) (Mag)	155,10000	23,000	35,67000
			Totale	35,67000
Dettaglio varie				
Dettaglio oneri				
02913	Conguaglio Ritenuta CPDEL c.E.	170,86000	23,800	40,66000
02984	Conguaglio Ritenuta ENPDEP c.e.	170,86000	0,093	0,16000
02970	Conguaglio Ritenuta IRAP	170,86000	8,500	14,52000
			Totale	55,34000
Dettaglio calcolo				

Questi due mesi in realtà non andavano pagati (in un caso reale potrei avrei compensi, indennità a altro erogati con importi maggiori del dovuto e quindi dovrei diminuire un importo esistente)

Supponendo che il dipendente è cessato 2 mesi prima, dovrò recuperare quanto gli è stato erogato **(LA LIQ. A RECUPERO VA INSERITA A TASSAZIONE CORRENTE, ANCHE SE LE SOMME IN ORIGINE ERANO STATE LIQUIDATE A TASSAZIONE SEPARATA)**

Voce	Descrizione	Trattenute	Competenze	
04188	Conguaglio Indennita' oneri ricercatori e tecnologi (Gen-Feb)		-170,86000	
00990	Ritenute previd. ed assist. (Mag)	-15,76000		
Totali		-15,76000	-170,86000	
Netto a pagare			-155,10000	
----- Dettaglio trattenute -----				
Voce	Descrizione	Imponibile	Aliquota	Importo
00903	Conguaglio Ritenuta Fondo Credito (Gen-Feb) (I.N.P.D.A.P. - Gestione autonoma A - Fondo Credito -)	-170,86000	0,350	-0,60000
01423	Conguaglio Ritenuta ENPDEP (Gen-Feb) (ENPDEP - ROMA)	-170,86000	0,027	-0,04000
01457	Conguaglio Ritenuta CPDEL (Gen-Feb) (I.N.P.D.A.P. - EX C.P.D.E.L. -)	-170,86000	8,850	-15,12000
			Totale	-15,76000
----- Dettaglio varie -----				
----- Dettaglio oneri -----				
02913	Conguaglio Ritenuta CPDEL c.E.	-170,86000	23,800	-40,66000
02984	Conguaglio Ritenuta ENPDEP c.e.	-170,86000	0,093	-0,16000
02970	Conguaglio Ritenuta IRAP	-170,86000	8,500	-14,52000
			Totale	-55,34000

Come si vede, il cedolino negativo è al lordo delle ritenute fiscali. Il dipendente per recuperare l'irpef dovrebbe denunciare la cifra come oneri deducibili fiscalmente in sede di dichiarazione.

Il primo passo è **azzerare il cedolino negativo**

Si inserisce la voce variabile **14725 "Imp.fiscale lav.dip. da azzerare (DL 34/20 a.150)"** con importo LORDO – PREVIDENZIALI (IN NEGATIVO), ovvero -155.1, sul mese e anno di competenza dell'importo da recuperare **(N.B.: è molto importante inserire il capitolo corrispondente all'imponibile che stiamo azzerando, in caso quindi di più capitoli interessati occorrerà inserire più voci 14725, una per ciascun capitolo con importo relativo)**;

Ovviamente si rilancia la liquidazione ottenendo il **cedolino con recupero che viene azzerato dal punto di vista fiscale**

Voce	Descrizione	Trattenute	Competenze
04188	Conguaglio Indennita' oneri ricercatori e tecnologi (Gen-Feb)		-170,86000
00990	Ritenute previd. ed assist. (Mag)	-15,76000	
00993	Tratt. deduc. + detr. fiscalm. (Mag)	-155,10000	
Totali		-170,86000	-170,86000

Netto a pagare **0,00000**

Dettaglio trattenute				
Voce	Descrizione	Imponibile	Aliquota	Importo
00903	Conguaglio Ritenuta Fondo Credito (Gen-Feb) (I.N.P.D.A.P. - Gestione autonoma A - Fondo Credito -)	-170,86000	0,350	-0,60000
01423	Conguaglio Ritenuta ENPDEP (Gen-Feb) (ENPDEP - ROMA)	-170,86000	0,027	-0,04000
01457	Conguaglio Ritenuta CPDEL (Gen-Feb) (I.N.P.D.A.P. - EX C.P.D.E.L. -)	-170,86000	8,850	-15,12000
Totale				-15,76000
14725	Conguaglio Imp.fiscale da azzerare (DL 34/20 a.150) (Mar)			-155,10000
Totale				-155,10000

Dettaglio oneri				
Voce	Descrizione	Imponibile	Aliquota	Importo
02913	Conguaglio Ritenuta CPDEL c.E.	-170,86000	23,800	-40,66000
02984	Conguaglio Ritenuta ENPDEP c.e.	-170,86000	0,093	-0,16000
02970	Conguaglio Ritenuta IRAP	-170,86000	8,500	-14,52000
Totale				-55,34000

La circolare n. 8/E dell'Agenzia delle Entrate del 14/07/21 indica:

*“Al fine di determinare l'importo netto da restituire, con particolare riferimento all'ipotesi in cui l'indebito sia relativo ad una parte della somma complessivamente erogata in anni precedenti, in assenza disposizioni al riguardo, il sostituto sarà tenuto a sottrarre dall'importo lordo che il contribuente è tenuto a corrispondere, la quota parte delle ritenute operate ai fini Irpef, **proporzionalmente riferibili all'indebito**.*

Ad esempio, qualora il sostituto d'imposta abbia erogato nel 2019 euro 28.000, operando ritenute a titolo Irpef per euro 6.960, e nel 2021 richieda la restituzione di un quarto della somma complessivamente erogata ($28.000 \cdot 1/4$) ovvero di euro 7.000, al fine di stabilire l'importo netto dell'indebito oggetto di restituzione, il sostituto dovrà sottrarre da tale ultimo importo un quarto delle ritenute Irpef operate, che nell'ipotesi rappresentata, è pari ad euro 1.740 (dato da $\text{euro } 6.960 \cdot 1/4$). Conseguentemente, l'importo dell'indebito, al netto delle ritenute Irpef, sarà pari ad euro 5.260 (ovvero $\text{euro } 7.000 - 1.740$).

Si fa presente che le somme, da restituire ai sensi del comma 2-bis, vanno calcolate al netto della ritenuta Irpef subita, nonché delle ritenute applicate a titolo di addizionali all'Irpef.”

(ovviamente non sappiamo a priori la quota imponibile erogata e l'Irpef da restituire come nel caso in esempio. È possibile però fare una semplice proporzione:

Lordo Fiscale : Lordo da recuperare = Irpef Pagata : Irpef da Recuperare

Ovvero vale la formula

$$\text{Irpef da Recuperare} = (\text{Lordo da Recuperare} \times \text{Irpef Pagata}) / \text{Lordo Erogato}$$

Nel nostro caso: Irpef da recuperare = $(155,1 \times 35,67) / 155,1 = 35,67$ (ovvio perché stiamo recuperando l'intera cifra)

A questo punto possiamo inserire nelle voci variabili la 14727 - “*Netto da recuperare (DL 34/20 a.150)*” che non ha la necessità di essere suddivisa per capitolo ma è obbligatorio indicarne uno. L'importo sarà pari al lordo azzerato (in positivo) – l'Irpef da recuperare, nel nostro caso $155,1 - 35,67 = 119,43$. E' obbligatorio indicare l'Ente che sarà INAF e la competenza la stessa della voce 14725. Sul cedolino viene generata in automatico la voce documentativa 14726 - “*Credito d'imposta su recup. netto (DL 34/20 a.150)*” con importo pari al 30% dell'importo voce 14727.

Voce	Descrizione	Trattenute	Competenze
04188	Conguaglio Indennita' oneri ricercatori e tecnologi (Feb-Mar)		-170,86000
00990	Ritenute previd. ed assist. (Mag)	-15,76000	
00993	Tratt. deduc. + detr. fiscalm. (Mag)	-155,10000	
00994	Trattenute extraerariali (Mag)	119,43000	
Totali		-51,43000	-170,86000

Netto a pagare **-119,43000**

Dettaglio trattenute				
Voce	Descrizione	Imponibile	Aliquota	Importo
00903	Conguaglio Ritenuta Fondo Credito (Feb-Mar) (I.N.P.D.A.P. - Gestione autonoma A - Fondo Credito -)	-170,86000	0,350	-0,60000
01423	Conguaglio Ritenuta ENPDEP (Feb-Mar) (ENPDEP - ROMA)	-170,86000	0,027	-0,04000
01457	Conguaglio Ritenuta CPDEL (Feb-Mar) (I.N.P.D.A.P. - EX C.P.D.E.L. -)	-170,86000	8,850	-15,12000
Totale				-15,76000
14725	Conguaglio Imp.fiscale da azzerare (DL 34/20 a.150) (Mar)			-155,10000
Totale				-155,10000
14727	Conguaglio Netto da recuperare (DL 34/20 a.150) (Mar) (ISTITUTO NAZIONALE DI ASTROFISICA)			119,43000
		119,43000	x 1	
Totale				119,43000

Dettaglio varie				
Voce	Descrizione	Imponibile	Aliquota	Importo
14726	Conguaglio Credito d'imposta su recup. netto (DL 34/20 a.150) (Mar) (Sede universitaria (sostituto d'imposta))			-35,83000

Dettaglio oneri				
02913	Conguaglio Ritenuta CPDEL c.E.	-170,86000	23,800	-40,66000
02984	Conguaglio Ritenuta ENPDEP c.e.	-170,86000	0,093	-0,16000
02970	Conguaglio Ritenuta IRAP	-170,86000	8,500	-14,52000
Totale				-55,34000

CONGUAGLIO FISCALE REDDITI

Per effetto dell'utilizzo della voce 14725, l'imponibile negativo generato non influenzerà i redditi

CU

Verrà compilato il punto 476 (punto 22 per lavoro autonomo) con importo = importo voce 14727 e non verranno restituiti errori legati all'imponibile negativo

DMA2

Se si trattandosi di personale cessato, i valori negativi calcolati vengono raccolti in DMA2 ed inviati su causali specifiche (attenzione al tema della capienza dei contributi mensili in caso di personale in servizio).

F24

L'art. 150 ha disciplinato le modalità con le quali il sostituto d'imposta recupera le ritenute Irpef versate all'Erario all'atto della corresponsione delle somme, riconoscendogli un credito d'imposta pari al 30% delle somme restituite al 'netto' delle ritenute. Più precisamente, dispone che ai "sostituti d'imposta", ai quali siano restituite, 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.

Il credito IRPEF (importo voce 14726) verrà raccolto in fase di caricamento e verrà archiviato nei codici tributo fittizi **CIM1** - "*Versamenti Credito d'imposta su recup. netto (DL 34/20 a.150)*"/**CIM2** - "*Versamenti Credito d'imposta su recup. netto (DL 34/20 a.150) aut.*".

Nella funzione 'Adempimenti -> F24 -> caricamento F24' è stata aggiunta l'opzione '*Caricamento Crediti Art. 150 (anno precedente)*'. Attivando tale opzione verranno raccolti i tributi coi codici documentativi CIM1 e CIM2 con riferimento l'anno precedente al caricamento impostato. Tali importi verranno versati sul mese di caricamento sui tributi 6781/166E e 6782/167E. Per tener traccia della quota parte dovuta ad articolo 150 e all'avvenuto versamento durante l'anno verranno anche caricati i tributi documentativi:

- **CIM3** - "*Utilizzo Credito imposta su recup. netto (DL 34/20 a.150) dip. e assim.*".
- **CIM4** - "*Utilizzo Credito imposta su recup. netto (DL 34/20 a.150) aut.*".

770

In caso di restituzione al netto operata nel 2023, il credito dovrà essere esposto nel modello 770/2024 in SX1 punto 5 e in SX4 col. 4 e 5, per poi confluire in SX32; diverrà così un credito da modello 770/24, utilizzabile appunto a partire dal 16 gennaio 2024 in F24EP con codice tributo 166E, anno 2023.

L'utilizzo potrà avvenire anche successivamente, purchè entro il termine per la presentazione del modello 770 successivo; operativamente, si conviene che l'utilizzo possa avvenire a fronte dell'esposizione in CU delle somme rimborsate (punti 476dip/22aut).

A fronte dell'utilizzo, ad esempio nel 2024 per il credito sorto nel 2023 esposto come sopra nel modello 770/24, tale utilizzo dovrà essere esposto in SX4 del modello 770/2025 (col. 1 e 2).