

RISOLUZIONE N. 68



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche,
Lavoratori Autonomi ed Enti non
Commerciali
Ufficio Contenzioso

Roma, 4 dicembre 2025

OGGETTO: *Esenzione IRPEF prevista dall'articolo 1, comma 211, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 per i trattamenti pensionistici spettanti a vittime del dovere, loro familiari superstiti e soggetti equiparati alle vittime del dovere*

Con la presente risoluzione, si forniscono chiarimenti alla luce del consolidato indirizzo formatosi nella giurisprudenza di legittimità in tema di esenzione IRPEF applicabile ai trattamenti pensionistici spettanti alle vittime del dovere, ai loro familiari superstiti e ai soggetti equiparati alle vittime del dovere.

L'articolo 1, comma 211, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 prevede che «*A decorrere dalla data di entrata in vigore della presente legge, ai trattamenti pensionistici spettanti alle vittime del dovere e ai loro familiari superstiti, di cui alla legge 13 agosto 1980, n. 466, alla legge 20 ottobre 1990, n. 302, e all'articolo 1, commi 563 e 564, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, si applicano i benefici fiscali di cui all'articolo 2, commi 5 e 6, della legge 23 novembre 1998, n. 407, e dell'articolo 3, comma 2, della legge 3 agosto 2004, n. 206, in materia di esenzione dall'imposta sui redditi».*

In base alla sopra citata norma, a decorrere dal 1° gennaio 2017, alcuni benefici fiscali già previsti per le vittime del terrorismo, tra cui – ai fini che qui rilevano - l'esenzione IRPEF sui trattamenti pensionistici disposta dall'articolo 3, comma 2, della legge 3 agosto 2004, n. 206¹, sono stati estesi alle vittime del dovere, ai loro familiari superstiti e ai soggetti equiparati alle vittime del dovere.

¹ Il citato articolo 3 della legge n. 206 del 2004 prevede, al comma 2, l'esenzione dall'IRPEF della «pensione maturata ai sensi del comma 1»; il richiamato comma 1 dispone che «*A tutti coloro che hanno*

Nello specifico, i soggetti beneficiari sono individuati attraverso il richiamo alle normative di settore.

Il riferimento è alle leggi 13 agosto 1980, n. 466 (“*Speciali elargizioni a favore di categorie di dipendenti pubblici e di cittadini vittime del dovere o di azioni terroristiche*”) e 20 ottobre 1990, n. 302 (“*Norme a favore delle vittime del terrorismo e della criminalità organizzata*”), che hanno fornito una prima definizione di “vittima del dovere” e dei loro “familiari superstiti”, poi ampliata anche attraverso l’individuazione della categoria dei soggetti “equiparati” ad opera dell’articolo 1, commi 563 e 564, della legge 23 dicembre 2005, n. 266².

In relazione all’ambito oggettivo di applicazione della disciplina in esame, l’esenzione ha trovato applicazione limitatamente ai soli trattamenti pensionistici di privilegio correlati all’evento che ha dato luogo al riconoscimento dello *status* di vittima del dovere o soggetto equiparato (in tal senso, sono stati emanati dall’Inps i messaggi n. 1412 del 29 marzo 2017 e n. 3274 del 10 agosto 2017).

La posizione restrittiva ha alimentato un filone di contenzioso, avente ad oggetto l’impugnazione dei dinieghi opposti dagli Uffici dell’Agenzia in relazione ad istanze presentate per il rimborso delle ritenute subite sui trattamenti pensionistici non correlati all’evento lesivo.

Sulla questione si è pronunciata la Corte di cassazione in senso sfavorevole all’Agenzia.

subito un’invalidità permanente di qualsiasi entità e grado della capacità lavorativa, causata da atti di terrorismo e dalle stragi di tale matrice, e ai loro familiari, anche superstiti, limitatamente al coniuge ed ai figli anche maggiorenni, ed in mancanza, ai genitori, siano essi dipendenti pubblici o privati o autonomi, anche sui loro trattamenti diretti è riconosciuto un aumento figurativo di dieci anni di versamenti contributivi utili ad aumentare, per una pari durata, l’anzianità pensionistica maturata, la misura della pensione, nonché il trattamento di fine rapporto o altro trattamento equipollente».

² Il citato comma 563 dell’articolo 1 della legge n. 266 del 2005 dispone che «*Per vittime del dovere devono intendersi i soggetti di cui all’articolo 3 della legge 13 agosto 1980, n. 466, e, in genere, gli altri dipendenti pubblici deceduti o che abbiano subito un’invalidità permanente in attività di servizio o nell’espletamento delle funzioni di istituto per effetto diretto di lesioni riportate in conseguenza di eventi verificatisi: a) nel contrasto ad ogni tipo di criminalità; b) nello svolgimento di servizi di ordine pubblico; c) nella vigilanza ad infrastrutture civili e militari; d) in operazioni di soccorso; e) in attività di tutela della pubblica incolumità; f) a causa di azioni recate nei loro confronti in contesti di impiego internazionale non aventi, necessariamente, caratteristiche di ostilità*». Il successivo comma 564 equipara alle vittime del dovere «*coloro che abbiano contratto infermità permanentemente invalidanti o alle quali consegua il decesso, in occasione o a seguito di missioni di qualunque natura, effettuate dentro e fuori dai confini nazionali e che siano riconosciute dipendenti da causa di servizio per le particolari condizioni ambientali od operative*».

In particolare, con l'ordinanza n. 4873 del 25 febbraio 2025, la Corte ha affermato il seguente principio di diritto: «*l'estensione, in favore delle vittime del dovere e dei soggetti equiparati, dell'esenzione dall'Irpef del trattamento pensionistico, di cui all'art. 3, comma 2, della l. n. 206/2004, operata dall'art. 1, comma 211, della l. 232/2006, [...] non è applicabile ai soli trattamenti pensionistici aventi causa dall'evento che ha dato luogo al riconoscimento dello status medesimo*» (nello stesso senso, cfr. sentenze nn. 15023, 15056, 15115 e 15121 del 29 maggio 2024).

Più precisamente, i giudici di legittimità hanno rilevato che la lettera dell'articolo 1, comma 211, della legge n. 232 del 2016 estende i benefici fiscali «*a tutti i "trattamenti pensionistici", senza indicare nessuna necessaria correlazione della pensione con l'evento che ha determinato il riconoscimento dello status di vittima del dovere*» e che la lettura dell'articolo 3, comma 2, della legge n. 206 del 2004 «*depone nel senso che l'esenzione, anche per le vittime del terrorismo, concerna il trattamento pensionistico in quanto tale e neanche quello conseguito a seguito dell'aumento figurativo di cui al comma 1. E tale conclusione è avallata anche dai documenti di prassi. [...] con la risoluzione 01/12/2008, n. 453/E la stessa Agenzia, richiamando la Direttiva P.C.M. 27/07/2007, ebbe a ritenere non solo che il beneficio spettasse sull'intero trattamento pensionistico e non sulla quota oggetto dell'aumento figurativo, ma anche che esso spettasse su tutti i trattamenti pensionistici goduti, [...]*» (cfr. Cass n. 15121 del 2024 cit.).

La Suprema Corte ha inoltre evidenziato la coerenza con la *ratio legis* sottesa alla normativa di cui alla legge n. 206 del 2004, individuabile nell'intento di garantire ai beneficiari «*strumenti più adeguati di tutela e sostegno, in termini morali ed economici, che non siano meramente simbolici*».

Il principio è stato ribadito, da ultimo, con l'ordinanza n. 7958 del 25 marzo 2025, con cui i giudici di legittimità hanno riconosciuto, in favore di un familiare superstite di vittima del dovere, l'applicazione del beneficio anche sulla pensione di reversibilità conseguente al decesso del proprio coniuge.

Preso atto del consolidato sfavorevole indirizzo espresso dalla giurisprudenza di legittimità, si deve ritenere che, in favore di chi abbia ottenuto lo *status* di “vittima del dovere”, di “familiare superstite di vittima del dovere” o di “equiparato a vittima del dovere”, l’esenzione IRPEF si applichi su tutti i trattamenti pensionistici derivanti da iscrizioni assicurative obbligatorie di cui sia titolare, anche se non correlati all’evento che ha dato luogo allo *status* medesimo.

Si evidenzia che il beneficio in questione si applica solo a partire dal 1° gennaio 2017, data di entrata in vigore del citato articolo 1, comma 211, della legge n. 232 del 2016.

Su tale profilo, è costante l’orientamento della Corte di cassazione, favorevole all’Amministrazione, secondo cui la citata norma prevede espressamente un preciso momento di decorrenza dell’equiparazione, che non può quindi applicarsi retroattivamente (*ex multis*, Cassazione civile, sezione V, 10 luglio 2025, n. 18863; 25 febbraio 2025, n. 4873 cit.; 25 ottobre 2023 n. 29549, 23 ottobre 2023 n. 29330, 11 luglio 2023, n. 19789). Come osservato dalla Suprema Corte, «*non vi è dubbio “circa il dichiarato intento legislativo di procedere all’equiparazione del regime giuridico delle vittime del dovere a quello dettato per le vittime della criminalità organizzata e del terrorismo, che ha pure trovato concreta espressione in una pluralità di provvedimenti normativi (cfr., ad es., L. n. 243 del 2006, art. 2; D.L. n. 159 del 2007, art. 34). Tuttavia il legislatore ha espressamente previsto che si sarebbe proceduto all’equiparazione progressivamente, ed il dato non può essere trascurato” [...]» (cfr. Cass. n. 29330 del 2023 cit.).*

Gli Uffici sono invitati a riesaminare³ i procedimenti pendenti interessati dalla questione di cui si tratta, alla luce dei chiarimenti e delle indicazioni che precedono.

³ Con le modalità di rito, tenendo conto - in caso di procedimento giurisdizionale - dello stato e del grado di giudizio, avendo anche riguardo ad altre questioni eventualmente sostenibili. Qualora venga chiesta la declaratoria della cessazione della materia del contendere, occorre prendere motivatamente posizione anche sulle spese di giudizio, fornendo al giudice elementi che possano giustificare la compensazione, qualora non sia stata acquisita la rinuncia del contribuente alla rifusione delle spese di lite.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE *ad interim*
Firmato digitalmente