

Risposta n. 559/2022

OGGETTO: Trattamento fiscale delle indennità di soggiorno corrisposte ad un esperto nazionale in distacco (END) dall'amministrazione pubblica di appartenenza - applicabilità dell'articolo 51, comma 8, del TUIR

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

QUESITO

La Regione istante (di seguito, anche *l'Istante*) ha distaccato, presso la Commissione europea (Segretariato Generale-Unità "*Green Deal europeo*"), un proprio dipendente, in qualità di Esperto Nazionale Distaccato (END) ai sensi dell'articolo 2 della decisione della Commissione C(2008) 6866 del 12 novembre 2008, e dall'articolo 32, comma 3, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 (cd. "*END cost free*").

In particolare, *l'Istante* rappresenta di dover erogare al proprio dipendente, distaccato END "*cost-free*", la retribuzione fissa e continuativa e le seguenti indennità:

a) l'indennità di soggiorno giornaliera di 147,05 euro, calcolata sui giorni di calendario civile compresi nel periodo di distacco;

b) l'indennità mensile supplementare proporzionata alla distanza dal luogo d'origine, calcolata sulla base della distanza in chilometri tra la sede di origine e quella di distacco, in quanto tale distanza supera, nel caso specifico, i 150 km, per un importo pari a Euro 441,12.

Premesso quanto sopra, l'*Istante* chiede di sapere se le suddette indennità concorrano alla formazione del reddito di lavoro dipendente ai sensi dell'articolo 51, comma 8, del Testo unico delle imposte su redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir), il quale prevede che *«gli assegni di sede e le altre indennità percepite per servizi prestati all'estero costituiscono reddito nella misura del 50 per cento»*, o siano esenti da Irpef.

L'*Istante* precisa che il dipendente è residente in Italia.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Nelle more della risposta all'istanza di interpello, l'*Istante*, in via prudenziale, corrisponde al proprio dipendente le suddette indennità assoggettandole a tassazione secondo le previsioni dell'articolo 51, comma 8, del Tuir.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 51, comma 1, del testo unico delle imposte su redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), stabilisce che *«Il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro»*. Con la predetta disposizione viene sancito il c.d. "principio di

onnicomprendività" del reddito di lavoro dipendente, in virtù del quale tutte le somme e i valori che il dipendente percepisce, a qualunque titolo, in relazione al rapporto di lavoro, concorrono alla determinazione del reddito di lavoro dipendente. Il medesimo articolo 51 individua, ai commi successivi, specifiche deroghe al principio della totale tassabilità del reddito di lavoro dipendente, elencando le componenti reddituali che non concorrono a formare la base imponibile o vi concorrono solo in parte. I commi da 5 a 8-*bis* disciplinano le ipotesi in cui la prestazione lavorativa sia effettuata in un luogo diverso da quello della sede di lavoro. In particolare, il comma 8 dispone che *«Gli assegni di sede e le altre indennità percepite per servizi prestati all'estero costituiscono reddito nella misura del 50 per cento»*. Con la risoluzione del Ministero delle Finanze 19 settembre 2000, n. 144/E, relativa al trattamento tributario, ai fini Irpef, da applicare alle *"alle indennità mensili speciali a titolo di rimborso forfettario delle spese" relative alla permanenza nella sede servizio all'estero, corrisposte al personale regionale stabilmente assegnato*" alla sede estera, è stato chiarito che il comma 8 dell'articolo 51 del Tuir (all'epoca articolo 48) sia applicabile anche a tali indennità. Relativamente alla figura degli Esperti Nazionali Distaccati (END), la decisione della Commissione Europea del 12 novembre 2008, n. 6866, stabilisce che: *«Gli esperti nazionali distaccati sono persone messe a disposizione della Commissione da un'amministrazione pubblica nazionale, regionale o locale, oppure da una OIG, delle cui competenze la Commissione si serve in un settore specifico. Ai sensi della presente decisione, l'amministrazione pubblica è formata da tutti i servizi amministrativi centrali, federali e territoriali di uno Stato, vale a dire i ministeri, i servizi governativi e i Parlamenti, le giurisdizioni, le banche centrali, i servizi amministrativi degli enti locali, nonché i servizi amministrativi*

decentrati di tale Stato e dei suoi vari enti (...). Il datore di lavoro dell'END si impegna pertanto a continuare a retribuire quest'ultimo, a mantenere il suo legame statutario o contrattuale per l'intera durata del distacco e a informare la Direzione generale del personale e dell'amministrazione di qualsiasi cambiamento al riguardo nella situazione dell'END. Al datore di lavoro continuano a incombere altresì tutti i contributi sociali per l'END, in particolare in materia di previdenza sociale e di pensione» (cfr. articolo 1); «gli END senza spese sono quelli per i quali la Commissione non paga alcuna delle indennità di cui ai capi III e VI né copre alcuna delle spese previste nella presente decisione, tranne quelle connesse con l'esercizio delle loro funzioni durante il periodo di distacco» (cfr. articolo 2); «l'END ha diritto, per l'intera durata del distacco, a un'indennità di soggiorno giornaliera e a un'indennità di soggiorno mensile. Alla data di effetto della presente decisione l'indennità di soggiorno giornaliera è pari a 119,39 euro per Bruxelles e Lussemburgo; l'indennità di soggiorno mensile viene corrisposta in base alla tabella seguente:(...). Queste indennità di soggiorno vengono concesse in base agli stessi criteri applicabili per l'indennità di dislocazione versata ai funzionari. Per gli END senza spese, lo scambio di lettere di cui all'articolo 3, paragrafo 4, precisa che l'indennità non sarà corrisposta (...). Queste indennità sono destinate a coprire, su base forfettaria, le spese di soggiorno degli END nel luogo in cui vengono distaccati; in nessun caso vanno considerate come una retribuzione corrisposta dalla Commissione. Prima del distacco il datore di lavoro si impegna presso la direzione generale del personale e dell'amministrazione a mantenere, durante il distacco, il livello di retribuzione che l'END percepiva al momento del distacco» (cfr. articolo 17). In linea con la citata decisione, l'articolo 32, comma 3, del d.lgs. n. 165 del 2001 prevede che

«Il trattamento economico degli esperti nazionali distaccati può essere a carico delle amministrazioni di provenienza, di quelle di destinazione o essere suddiviso tra esse, ovvero essere rimborsato in tutto o in parte allo Stato italiano dall'Unione europea o da un'organizzazione o ente internazionale» (sull'applicabilità di tale disposizione cfr. anche articolo 4, comma 5, del D.P.C.M. 30 ottobre 2014, n. 184). L'interpello in esame riguarda il corretto trattamento fiscale delle "indennità di sussistenza" o "*subsistence allowances*" corrisposte dall'Istante al proprio dipendente distaccato presso la Commissione europea in qualità di "END senza spese" (cd. *cost free*). Al riguardo, occorre considerare che l'articolo 17, paragrafo 6, della Decisione della Commissione UE C (2008) 6866 del 12 novembre 2008 «*relativa al regime applicabile agli esperti nazionali distaccati e agli esperti nazionali in formazione professionale presso i servizi della Commissione*» stabilisce che le c.d. indennità di mantenimento «*in nessun caso vengono considerate come una retribuzione corrisposta dalla Commissione*». Si rileva altresì che il Protocollo n. 7 al Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea - ovvero, il Protocollo sui privilegi e sulle immunità dell'Unione europea - prevede, all'articolo 12, che i funzionari e gli altri agenti dell'Unione «*sono esenti da imposte nazionali sugli stipendi, salari ed emolumenti versati dall'Unione*». Nel caso di specie, la Regione riconosce al dipendente, «*per tutta la durata del distacco, come previsto dall'Articolo 17 "Indennità di soggiorno" della decisione della Commissione C (2008) 6866 del 12/11/2008, una indennità giornaliera pari ad euro 147,05, ed una indennità mensile pari ad euro 441,12*» (importi aggiornati dalla Commissione Europea con decorrenza dal 1° gennaio 2022). Con riferimento al caso di specie, si rileva come le indennità di soggiorno pagate al dipendente distaccato siano totalmente a carico

di un'amministrazione pubblica italiana e, pertanto, non incidano in alcun modo sul bilancio dell'Unione. Al riguardo, si ritiene che, in assenza di una specifica disposizione internazionale che limiti la potestà impositiva dei singoli Stati membri sugli emolumenti erogati agli END senza alcun contributo da parte della Commissione europea, le indennità di soggiorno in esame debbano essere assoggettate ad imposizione nel nostro Paese ai sensi della vigente normativa italiana. Più in particolare, le indennità in questione concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente nella misura del 50 per cento ai sensi dell'articolo 51, comma 8, del Tuir. Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, ed esula, altresì, da ogni valutazione circa fatti e/o circostanze non rappresentate nell'istanza e riscontrabili nella eventuale sede di accertamento.

LA DIRETTRICE CENTRALE
(firmato digitalmente)