

Risposta n. 99/2024

OGGETTO: Trattamento fiscale degli emolumenti percepiti in qualità di Esperto Nazionale Distaccato con contributo a carico del bilancio dell'Unione Europea

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

QUESITO

L'Istante (di seguito, anche il "Contribuente") dichiara di essere un militare della _____ (con dipendenza funzionale dal Ministero X e dipendenza organica dal Ministero Y) e di ricoprire, al momento, la posizione di _____ presso l'Agenzia Europea di Sicurezza Marittima (nel prosieguo, "EMSA" o "Agenzia"), con sede a Lisbona.

Attualmente, l'Istante, è dunque qualificabile come Esperto Nazionale Distaccato (END) con indennità a carico del bilancio dell'Unione europea.

In particolare, il Contribuente riferisce che il bando emesso dall'Agenzia specifica che il distacco è disciplinato dalla Decisione della Commissione C (2008) 6866 del 12 novembre 2008, recepita integralmente da EMSA nel suo regolamento. Tale Decisione, al titolo III, prevede che agli END venga corrisposta

un'indennità giornaliera e un'indennità mensile commisurate alla distanza chilometrica. La stessa decisione prevede inoltre due figure distinte di END: quelli con indennità a carico del bilancio UE (articolo 1) e quelli per cui le indennità sono corrisposte dallo Stato di appartenenza ("senza spese - cost free", articolo 2).

Il Contribuente dichiara di risultare inquadrato nell'articolo 1, con oneri a carico del bilancio unionale.

L'Istante rileva, altresì, che il proprio distacco è stato autorizzato con trattamento economico disciplinato *"ai sensi dell'art. 1808 comma 1 - d.lgs. 66/2010"*.

L'articolo da ultimo citato, al comma 2-bis prevede che *"il trattamento di cui al comma 1 è sospeso in caso di particolari indennità o contributi alle spese connesse alla missione direttamente corrisposti ai singoli dai predetti Enti, Comandi, Organismi e Agenzie. In tali situazioni si provvede a integrare quanto erogato dai predetti Enti, Comandi, Organismi e Agenzie fino a concorrenza di quanto effettivamente spettante al militare ai sensi del comma 1."*

Infine, l'Istante rileva che in data _____, ai fini dell'applicazione del citato articolo 1808, il Centro Z, ha comunicato che *"secondo le indicazioni fornite (...), il regime fiscale cui è assoggettato il contributo corrisposto dall'OI deve essere sottoposto al regime impositivo per i redditi percepiti all'estero, concorrendo alla formazione del reddito nella misura del 50%..."*.

Tale conclusione parrebbe discendere dal punto 6 del parere espresso dal Ministero Y in merito ad uno specifico caso, il quale però - a parere dell'Istante - non distinguerebbe tra gli END la cui remunerazione è completamente a carico dell'UE e quelli c.d. "*senza spese - cost free*", per i quali le indennità sono corrisposte dallo Stato di appartenenza.

Tutto ciò posto, il Contribuente chiede se gli emolumenti percepiti in qualità di END con contributo a carico del bilancio dell'Unione Europea, di cui al Capo II della Decisione della Commissione C (2008) 6866 del 12 novembre 2008, costituiscano o meno reddito imponibile ai sensi dell'articolo 51, comma 8 del Decreto del Presidente della Repubblica del 22 dicembre 1987 numero 917 (di seguito, "TUIR").

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante menziona la risposta a interpello n. 559, del 18 novembre 2022, rilevando come in tale occasione fosse stato chiarito il contesto normativo in cui inquadrare le indennità percepite dagli END. In maggior dettaglio, richiama il passaggio secondo cui l'imponibilità ai sensi dell'articolo 51, comma 8, del TUIR, ha effetto esclusivamente sugli emolumenti degli END *cost free* e non con indennità a carico del bilancio Europeo.

Dal chiarimento menzionato, l'Istante desume che la potestà impositiva dei singoli Stati sugli emolumenti corrisposti direttamente dall'Unione Europea sia esclusa e che, pertanto, questi non dovrebbero essere indicati nella dichiarazione dei redditi dei soggetti percipienti.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 51, comma 1, del testo unico delle imposte su redditi, approvato con D.P.R. 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 onnicomprensività" 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 disposizioni sull'imponibilità del reddito di lavoro dipendente, elencando le componenti che non concorrono a formare la base imponibile o vi concorrono solo in parte.

I commi da 5 a 8bis 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"*.

Relativamente alla figura degli Esperti Nazionali Distaccati (END), la decisione del 20 novembre 2009 del Consiglio di Amministrazione dell'Agenzia distingue tra END *cost free* ed END per cui l'Agenzia corrisponde le indennità di cui al Capitolo III, conformemente a quanto previsto nella decisione della Commissione Europea del 12 novembre 2008, n. 6866.

In linea con la citata decisione, l'articolo 32, comma 3, del Decreto Legislativo 30 marzo 2001, n. 165 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).

Tanto premesso in via generale, l'interpello in esame riguarda il corretto trattamento fiscale delle indennità corrisposte all'Istante distaccato presso l'Agenzia Europea di Sicurezza Marittima di Lisbona, in qualità di END non *cost free*, con contributo a carico del bilancio dell'Unione Europea.

Al riguardo, occorre considerare quanto già chiarito con la risposta ad interpello n. 559 del 2022, menzionata dall'Istante, in cui è stato precisato che le indennità di soggiorno, giornaliera e mensile, corrisposte agli "*END cost free*" dalla propria amministrazione italiana di appartenenza - dunque con oneri totalmente a carico di un'amministrazione pubblica italiana, senza cioè incidere sul bilancio dell'Unione Europea - sono imponibili in Italia ai sensi dell'articolo 51, comma 8, del TUIR. In particolare, è stato osservato come, in tal caso "*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*".

Con riferimento alla fattispecie oggetto della presente risposta, si osserva che il Regolamento (CE) n. 1406/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27 giugno 2002, che istituisce l'Agenzia europea per la sicurezza marittima, stabilisce, all'articolo 7, che *"All'Agenzia e al suo personale si applica il protocollo sui privilegi e sulle immunità delle Comunità europee"*.

Tale ultimo Protocollo 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"* (sottolineatura aggiunta).

Nel caso di specie, sulla base di quanto esposto dall'Istante e di quanto si legge nella Lettera di offerta della posizione di EMSA (allegata all'istanza), il distacco è disciplinato dalle "Regole applicabili agli Esperti Nazionali Distaccati presso l'Agenzia Europea di Sicurezza Marittima" approvate con decisione del Consiglio di Amministrazione del 20 novembre 2009, di cui è allegata copia (*"this secondment will be governed by the "Rules Applicable to National Experts on Secondment to the European Maritime Safety Agency" approved by decision of the Administrative Board of 20th November 2009, a copy of these rules is attached"*).

Da quanto precede, risulta che le indennità pagate all'Istante, distaccato in qualità di END, siano totalmente a carico del bilancio unionale e non di un'amministrazione pubblica italiana sui cui conti, invece, non incidono in alcun modo. Si ritiene pertanto che le indennità in esame non concorrano all'imponibile del Contribuente in Italia e che, pertanto, non debbano essere dichiarate e assoggettate ad imposizione nel nostro Paese.

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.

firma su delega del Direttore Centrale
Delega n. 7517 del 17 luglio 2023
IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)