



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche,
Lavoratori Autonomi ed Enti non
Commerciali

Risposta n. 151

**OGGETTO: IRAP - Trattamento fiscale dei compensi erogati al personale in comando -
Interpello articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212 -**

QUESITO

Il Sig. ROSSI, dipendente dell'Università ALFA, è stato assegnato temporaneamente, a decorrere dal 1° gennaio 2017, in posizione di comando presso l'ente pubblico non economico BETA.

L'Università ALFA ha chiesto il rimborso degli oneri stipendiali relativi al Sig. ROSSI, con esclusione dell'IRAP, specificando che l'onere del versamento della stessa è a carico dell'ente presso il quale il dipendente ha prestato la propria attività, ossia l'ente BETA.

Ciò premesso, l'istante fa presente che con risoluzione n. 2/DPF del 12 febbraio 2008, il Dipartimento delle Politiche Fiscali del MEF ha precisato che, ai fini IRAP, resta ferma, per il soggetto distaccante o per l'impresa di lavoro interinale, la neutralizzazione delle somme ricevute o titolo di rimborso dei costi retributivi e contributivi e, per il soggetto distaccatario o che impiega il lavoratore, la tassazione delle somme stesse.

Sulla medesima tematica, l'ente BETA menziona la circolare n. 22/E del 9 giugno 2015 dell'Agenzia delle Entrate laddove, in relazione al distacco di personale, si afferma che sono deducibili dalla base imponibile IRAP

dell'impresa distaccante i costi sostenuti in relazione al personale dipendente distaccato/impiegato con contratto di lavoro a tempo indeterminato, con conseguente rilevanza degli importi spettanti, a titolo di rimborso, delle spese afferenti al medesimo personale.

Ciò premesso, si chiede di conoscere il corretto trattamento tributario, ai fini IRAP, dei costi sostenuti per il personale dipendente di altra amministrazione, in posizione temporanea di comando presso i propri Uffici, in particolare: quale sia il soggetto a cui spetta l'onere del versamento dell'IRAP; se gli importi spettanti a titolo di recupero degli oneri relativi al personale comandato rientrano nella formazione della base imponibile del soggetto utilizzatore (nel caso specifico, l'ente BETA) o dell'amministrazione di appartenenza (nel caso specifico, l'Università ALFA).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA

PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Non è prospettata alcuna soluzione interpretativa.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 3, comma 1, lettera e-bis), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, include nell'ambito soggettivo dell'IRAP le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29 (ora articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165), ovvero tutte le amministrazioni dello Stato, tra le quali annovera, tra l'altro, le istituzioni universitarie (nel caso in esame l'Università ALFA) e tutti gli enti pubblici non economici nazionali (nel caso in esame l'ente pubblico non economico BETA).

Il successivo art. 10-bis, comma 1, stabilisce che per le amministrazioni pubbliche, di cui al decreto legislativo n. 29 del 1993 la base imponibile è determinata in un importo pari all'ammontare delle retribuzioni erogate al

personale dipendente, dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all'articolo 50 del TUIR e dei compensi erogati per collaborazione coordinata e continuativa di cui all'articolo 50, comma 1, lettera c-bis) nonché per attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l), del TUIR.

In relazione ai chiarimenti illustrati con la circolare n. 22/E del 9 giugno 2015, si fa presente che con il citato documento di prassi la scrivente ha esaminato le modifiche apportate, dalla legge di stabilità 2015 - legge n. 190 del 2014 -, alla disciplina del tributo regionale, di cui al decreto legislativo n. 446 del 1997.

Per quanto rilevante in questa sede, la circolare 22/E ha esaminato la modifica apportata all'art. 11 del decreto IRAP mediante l'inserimento del comma 4-octies che ha disposto, a partire dal periodo d'imposta 2015, la deducibilità, agli effetti dell'IRAP, delle spese sostenute in relazione al personale dipendente impiegato con contratto di lavoro a tempo indeterminato.

In merito alla portata di tale disposizione, relativamente al distacco di personale, la scrivente ha affermato la deducibilità dalla base imponibile IRAP dell'impresa distaccante, dei costi sostenuti in relazione al personale dipendente distaccato, impiegato con contratto di lavoro a tempo indeterminato, con conseguente rilevanza degli importi spettanti, a titolo di rimborso, delle spese afferenti al medesimo personale.

Tali chiarimenti non si ritengono, però, pertinenti all'ipotesi rappresentata dall'istante, dal momento che il comma 4-octies dell'articolo 11 del decreto IRAP espressamente limita la sua portata ai *“soggetti che determinano il valore della produzione netta ai sensi degli articoli 5 e 9”* del citato decreto.

Conseguentemente, non possono ritenersi destinatari della citata disposizione, nei termini illustrati dalla circolare n. 22/E del 2014, né l'ente pubblico non economico BETA, né l'Università ALFA, dal momento che questi ultimi determinano la base imponibile IRAP ai sensi del citato articolo 10-bis.

Invero, le istruzioni alla presentazione del modello di dichiarazione dell'Imposta Regionale sulle Attività Produttive 2018, con particolare riferimento al Quadro I_k, riservato alle Amministrazioni ed Enti Pubblici, ovvero al rigo I_{k1} dove vanno indicate, ai fini della determinazione della base imponibile, l'ammontare complessivo delle retribuzioni erogate al personale dipendente, precisa che *“In caso di distacco di personale, i relativi oneri concorrono a formare la base imponibile dell'IRAP del soggetto che impegna il personale distaccato e assume rilievo il momento in cui tale soggetto eroga il rimborso degli oneri al soggetto distaccante.”*.

Pertanto, nella fattispecie in esame, considerato che ai fini in esame la posizione di comando del personale è assimilabile a quella del personale distaccato, si è dell'avviso che l'ammontare delle retribuzioni erogate al personale distaccato concorrano alla base imponibile IRAP dell'ente pubblico economico BETA - distaccatario -, tenuto, pertanto al relativo versamento dell'imposta regionale.

IL DIRETTORE CENTRALE
Firmato digitalmente