

RISOLUZIONE N. 35/E



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 06 febbraio 2009

OGGETTO: Istanza di interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212. Trattamento tributario, ai fini IRAP, del distacco del personale – Articolo 11, comma 2, del decreto legislativo n. 446 del 1997.

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 11, comma 2, del decreto legislativo n. 446 del 1997, è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Consorzio ALFA riferisce di avere la forma giuridica della società consortile a responsabilità limitata e di operare sia nel territorio italiano che in quello estero prevalentemente con il personale dipendente comandato degli enti ad esso associati, quali BETA, GAMMA, DELTA e EPSILON.

Per l'utilizzo delle prestazioni lavorative sopra citate, l'interpellante riferisce, altresì, di rimborsare al datore di lavoro *“esclusivamente il trattamento di missione all'estero mentre l'ordinaria retribuzione mensile resta interamente a carico dell'amministrazione di appartenenza”*.

Ciò premesso, l'anzidetto Consorzio chiede di conoscere:

a) quale sia il soggetto passivo, ai fini IRAP, nel caso di personale dipendente degli enti soci del Consorzio, qualora detto personale venga da quest'ultimo utilizzato in Italia in forza di un comando, senza rimborso delle retribuzioni ai soci correlate alle prestazioni lavorative;

b) quale sia il regime IRAP applicabile nel caso in cui al personale assegnato all'estero sia versato un trattamento di missione, considerato che detta somma rappresenta la sola quota aggiuntiva rimborsata dal Consorzio alle Pubbliche amministrazioni distaccanti, mentre le retribuzioni restano interamente a carico di dette amministrazioni.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il Consorzio ALFA non prospetta alcuna soluzione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1, comma 50, lettera f), n. 3), della legge 24 dicembre 2007, n. 244 ha abrogato, fra l'altro, la disposizione di cui all'articolo 11, comma 2, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 secondo cui *“gli importi spettanti a titolo di recupero di oneri di personale distaccato presso terzi non concorrono alla formazione della base imponibile. Nei confronti del soggetto che impiega il personale distaccato, tali importi si considerano costi relativi al personale non ammessi in deduzione ovvero concorrenti alla formazione della base imponibile ai sensi dell'articolo 10, comma 1, e dell'articolo 10-bis, comma 1”*.

Con risoluzione n. 2/DPF del 12 febbraio 2008 è stato chiarito che, anche dopo le modifiche apportate dal citato articolo 1, comma 50, lettera f), n. 3), della legge n. 244 del 2007, *“resta ferma, per il soggetto distaccante o per l'impresa di lavoro interinale la neutralizzazione delle somme ricevute a titolo di rimborso dei*

costi retributivi e contributivi e, per il soggetto distaccatario o che impiega il lavoratore, la tassazione delle somme stesse”.

La medesima risoluzione n. 2 del 2008 ha precisato, altresì, che l’abrogazione del comma 2 dell’articolo 11 del decreto legislativo n. 446 del 1997 *“non sottende alcuna volontà legislativa di cambiare tale impostazione sostanziale, ma solo l’esigenza di attuare una semplificazione del testo normativo, eliminando una regola già desumibile a livello sistematico”.*

La disposizione recata dall’articolo 1, comma 50, lettera f), n. 3), della legge n. 244 del 2007 risponde, quindi, alla necessità di razionalizzare e semplificare il testo normativo senza modificare la disciplina sostanziale previgente applicabile, ai fini IRAP, al distacco del personale e alla fattispecie assimilata del lavoro interinale.

Relativamente al trattamento tributario ai fini IRAP del distacco del personale, si richiamano, altresì, i chiarimenti forniti con la circolare n. 263 del 12 novembre 1998, che ha affermato *“l’esclusione dalla formazione della base imponibile del soggetto distaccante degli importi spettanti a titolo di recupero degli oneri relativi al personale distaccato e, al contempo, la non deducibilità, per il soggetto presso il quale viene distaccato il personale, degli importi stessi (ovvero, in caso di determinazione della base imponibile con il c.d. sistema retributivo, la loro tassabilità)”.*

In sostanza, la disciplina applicabile, in via generale, alla fattispecie del distacco dei lavoratori da un lato prevede l’esclusione dalla formazione della base imponibile del soggetto distaccante degli importi spettanti a titolo di recupero degli oneri relativi al personale distaccato e dall’altro qualifica gli importi erogati dal soggetto distaccatario, relativi ai lavoratori distaccati, come costi relativi al personale, prevedendone, in via generale, l’indeducibilità ai fini IRAP in capo allo stesso distaccatario.

Quanto sopra premesso, con riferimento al caso di specie, si evidenzia che qualora, come riferito dall'istante, l'ordinaria retribuzione mensile relativa ai dipendenti degli enti soci distaccati presso il Consorzio istante resti interamente a carico delle amministrazioni pubbliche di appartenenza, sono queste ultime, in qualità di enti che sostengono i costi retributivi e contributivi, i soggetti passivi ai fini IRAP.

Relativamente al regime IRAP applicabile al trattamento di missione corrisposto dalle amministrazioni di appartenenza ai propri dipendenti distaccati e a queste ultime rimborsato dal Consorzio ALFA, si ritiene che in base ai chiarimenti sopra richiamati - secondo cui sono esclusi dalla formazione della base imponibile ai fini IRAP del soggetto distaccante gli importi spettanti a titolo di rimborso degli oneri relativi al personale distaccato e sono indeducibili gli importi erogati dal soggetto distaccatario relativi ai lavoratori distaccati - il trattamento di missione rimborsato agli enti partecipanti costituisca per il Consorzio interpellante un costo relativo al personale non ammesso in deduzione.

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