



AREA RELAZIONI INTERNAZIONALI

Disposizione Dirigenziale

Rep. 1033/2019

Prot. 18216 del 12/02/2019

Oggetto: Bando Erasmus+ Mobilità per Tirocinio a.a. 2018/19 – Borse di mobilità per neolaureati

LA DIRIGENTE

PREMESSO CHE

- a partire dall'a.a. 2014/15 è entrato in vigore il Programma Erasmus+, il programma dell'Unione Europea per l'istruzione, la formazione, la gioventù e lo sport, di durata settennale e in prosecuzione del precedente Programma LLP Erasmus;
- l'Università di Bologna ha chiesto ed ottenuto il rilascio dell'Erasmus Charter for Higher Education (ECHE) da parte della Commissione Europea per poter concorrere ai finanziamenti nell'ambito del suddetto Programma;
- il Programma Erasmus+ prevede diverse linee di finanziamento, tra le quali la mobilità degli studenti per studio e per tirocinio;

CONSIDERATO CHE

- nell'ambito della mobilità studenti per tirocinio, viene data la possibilità ai partecipanti di svolgere il periodo di tirocinio come studente oppure come neolaureato, a condizione, in quest'ultimo caso, che il candidato sia selezionato durante il suo ultimo anno di studi, con lo status quindi di studente;
- l'art. 1, c. 50 della legge n. 208/2015 riconosce l'esenzione IRPEF agli studenti ERASMUS+, nonché l'esenzione IRAP per gli enti che erogano il contributo di mobilità;
- a partire dai primi anni di implementazione del Programma, gli Atenei italiani hanno rappresentato all'Agenzia Nazionale Erasmus+ la necessità di verificare se l'esenzione prevista per gli studenti Erasmus+ potesse essere estesa anche ai partecipanti che svolgono il tirocinio con lo status di neolaureato;
- l'Agenzia Nazionale Erasmus+ ha accolto le istanze degli Atenei presentando, congiuntamente al MIUR, una richiesta di consulenza giuridica all'Agenzia delle Entrate, ufficio consulenza imposte dirette, volta a chiarire il dubbio sulla possibilità di esenzione IRPEF per le borse di mobilità per tirocinio post laurea;
- la consulenza richiesta (n.957-1/2018 – Borse di studio erogate nell'ambito del Programma Erasmus+) è pervenuta lo scorso dicembre 2018 con l'invito per gli Istituti di formazione superiore di volersi uniformare all'applicazione dei principi di tassazione in essa enunciati;
- nella suddetta consulenza si legge: "in relazione all'applicabilità del regime esentativo ai fini IRPEF alle borse di mobilità per tirocinio post-laurea, si osserva che laddove tali somme non rappresentino per gli studenti un incentivo di carattere economico diretto a sostenere una loro specifica attività di studio, ma siano assegnati con lo scopo di garantire il buon esito del progetto e, conseguentemente, finanziano, in sostanza, le azioni di mobilità funzionali alla realizzazione dell'attività di istruzione in cooperazione con gli altri Stati aderenti al progetto, si è dell'avviso che tali borse di studio, laddove si sostanzino in meri rimborsi spese, anche forfetari, ma di modico valore, non possono essere ricondotti né all'art.50 comma 1, lett. C dei TUIR, né ad altre categorie di reddito e che, pertanto, non assumano rilevanza reddituale ai fini IRPEF. Laddove non si ravvisassero tali peculiarità nell'ipotesi rappresentata, per completezza, si fa presente che la scrivente con risoluzione n.95 del 2002 ha riconosciuto l'imponibilità delle somme percepite dai tirocinanti a titolo di rimborso delle spese sostenute da questi ultimi per eseguire gli incarichi ricevuti"

DATO ATTO CHE

- la previsione di esenzione IRPEF viene contemplata solo per i tirocini post-laurea svolti nell'ambito del Programma Erasmus+;
- l'Ateneo di Bologna con DD Rep. N. 1273/2018, Prot. N.36792 del 05/03/2018 ha emanato il Bando Erasmus+ Mobilità per Tirocinio a.a. 2018/19 prevedendo, esclusivamente in caso di tirocini post laurea, gli importi delle borse enunciate al lordo di eventuali trattenute fiscali;
- Si rende necessario uniformarsi al parere dell'Agenzia delle Entrate prima citato

DISPONE

Il recepimento della consulenza (n.957-1/2018 – Borse di studio erogate nell'ambito del Programma Erasmus+) e pertanto l'applicazione delle previsioni di legge di cui l'art. 1, c. 50 della legge n. 208/2015 ai partecipanti al bando Erasmus+ Mobilità per Tirocinio che svolgono il tirocinio con lo status di neolaureato.

Il presente provvedimento acquista efficacia dalla data della sua pubblicazione.

Contro il presente provvedimento è ammesso ricorso giurisdizionale al Tribunale Amministrativo Regionale competente per territorio entro 60 (sessanta) giorni dall'avvenuta conoscenza dello stesso, secondo le modalità di cui al Decreto Legislativo 2 luglio 2010, n. 104. Per i cittadini residenti in altro Stato europeo, diverso dall'Italia, il suddetto termine è aumentato di 30 (trenta) giorni. Per i cittadini residenti fuori d'Europa lo stesso termine è aumentato di 90 (novanta) giorni.

In alternativa è possibile proporre ricorso straordinario al Presidente della Repubblica, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica 24 novembre 1971, n. 1199, entro 120 (centoventi) giorni dallo stesso termine.

Allegato 1 Consulenza giuridica n.957-1/2018 – Borse di studio erogate nell'ambito del Programma Erasmus+

Bologna, 11/02/2019 12/02/2019

LA DIRIGENTE DELL'AREA RELAZIONI INTERNAZIONALI
F.to Dott.ssa Giovanna Filippini



Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca
Dipartimento per la Formazione Superiore e per la Ricerca

**Al Rettore
Al Direttore Generale
Università ed Istituzioni Universitarie
LORO SEDI**

del 06/12/2018

Oggetto: Trasmissione Consulenza giuridica n. 957-1/2018 - Borse di studio erogate nell'ambito del programma Erasmus+

Si trasmette l'allegata nota concernente l'oggetto.
Cordiali saluti

IL DIRIGENTE
Federico Cinquepalmi



Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca

DIPARTIMENTO PER LA FORMAZIONE SUPERIORE E PER LA RICERCA

Direzione generale per lo studente, lo sviluppo e l'internazionalizzazione della formazione superiore

Ufficio 5°

Internazionalizzazione della Formazione superiore

Alle Istituzioni della formazione superiore

LORO SEDI

All' Agenzia Nazionale ERASMUS+ Indire

FIRENZE

e p.c. ai Referenti ERASMUS+ presso le istituzioni
della formazione superiore

LORO SEDI

Alla Dott.ssa Donatella Amatucci

Autorità nazionale per il Programma
Erasmus+ presso il MIUR

SEDE

OGGETTO: Trasmissione Consulenza giuridica n. 957-1/2018 - Borse di studio erogate nell'ambito del programma "Erasmus+". Articolo 1, comma 50, legge 205 del 2015; articoli 50, comma 1, lett. c), del TUIR e 10-bis, comma 1 del d.lgs 15 dicembre 1997, n. 446.

Si tramette, alle SS.LL., l'allegata consulenza giuridica, emessa dall'Agenzia delle Entrate, Ufficio Consulenza imposte dirette, al fine di diffondere la corretta interpretazione in merito ai quesiti posti da questo Ufficio all'Agenzia delle Entrate relativi alla possibilità di:

- estendere il principio di non tassazione anche alle borse di mobilità Erasmus+ per il personale docente e amministrativo;
- applicare l'esenzione anche alle istituzioni di istruzione superiore che erogano il sostegno finanziario;
- chiarire il dubbio sulla possibilità di esenzione da IRPEF per le borse di mobilità per tirocinio post laurea.

Si pregano tutte le istituzioni in indirizzo per competenza, di volersi uniformare all'applicazione dei principi di tassazione enunciati nel parere medesimo.

IL DIRIGENTE

F.to Federico CINQUEPALMI

*Documento firmato digitalmente ai sensi
del codice dell'Amministrazione digitale
e della normativa connessa*

Il funzionario di riferimento: paola.castellucci@miur.it tel +39 06 5849 7143

Via Michele Carcani 61 – 00153 Roma

Indirizzo di PEC: dgsinfs@postacert.istruzione.it – E-mail: dgsinfs.ufficio5@miur.it

Tel. +39 06 97726078 Fax +39 06 9772 7378 C.F.: 80185250588

Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche,
Lavoratori Autonomi ed Enti non
Commerciali
Settore Fiscalità e compliance delle
persone fisiche
Ufficio Consulenza imposte dirette

Al Ministero dell'Istruzione, dell'Università
e della Ricerca
viale di Trastevere, n. 76/A

00153 Roma

pec: dgsinfs@postacert.istruzione.it

OGGETTO: *Consulenza giuridica n. 956-1/2018.*

*Borse di studio erogate nell'ambito del programma «Erasmus +».
Articolo 1, comma 50, legge 205 del 2015; articoli 50, comma 1,
lett. c), del TUIR e 10-bis, comma 1, del d. lgs. 15 dicembre 1997,
n. 446*

QUESITO

Il dicastero istante fa presente che l'articolo 1, comma 50, della legge n. 208 del 2015, riconosce agli studenti che partecipano al programma Erasmus Plus l'esenzione, ai fini IRPEF ed IRAP, delle relative borse di mobilità internazionale che usufruiscono del cofinanziamento nazionale di cui all'art. 1, comma 3, del decreto legge n. 105 del 2003, convertito dalla legge n. 170 del 2003.

Con l'istanza di interpello in esame, si chiede se il regime agevolativo riconosciuto, ai fini IRPEF, agli studenti possa essere esteso anche al personale docente e amministrativo e, conseguentemente, applicare l'esenzione, ai fini IRAP, alle istituzioni di istruzione superiore che erogano il sostegno finanziario; infine, se l'esenzione ai fini IRPEF possa essere applicato alle borse di mobilità per il tirocinio post laurea.

**SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA
DAL CONTRIBUENTE**

Non è prospettata alcuna soluzione interpretativa.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1, comma 50, della legge di Stabilità 2016 prevede che *“Per l'intera durata del programma «Erasmus +», alle borse di studio per la mobilità internazionale erogate a favore degli studenti delle università e delle istituzioni di alta formazione artistica, musicale e coreutica (AFAM), ai sensi dell'articolo 6, paragrafo 1, e dell'articolo 7, paragrafo 1, lettera a), del regolamento (UE) n. 1288/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'11 dicembre 2013, si applicano le esenzioni previste all'articolo 1, comma 3, del decreto-legge 9 maggio 2003, n. 105, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 luglio 2003, n. 170.”* (sottolineatura aggiunta).

In relazione a tali ultime disposizioni, si osserva che l'articolo 1, comma 3, del decreto legge n. 105 del 2003 - norma recante disposizioni in materia di iniziative per il sostegno degli studenti universitari e per favorirne la mobilità - richiama l'articolo 4 della legge 13 agosto 1984 n. 476 ai fini dell'IRPEF e l'articolo 10-bis del decreto legislativo 15 dicembre 1997 n.446 ai fini dell' IRAP.

In forza dei suddetti richiami, l'articolo 1, comma 50, della legge di stabilità 2016 in commento dispone l'esenzione dall'IRPEF delle borse di studio per la mobilità internazionale erogate in favore degli studenti delle università e delle istituzioni di alta formazione artistica, musicale e coreutica che partecipano al programma comunitario “Erasmus Plus”, nonché l'esenzione dall'IRAP per i soggetti che le erogano.

Ad analoga conclusione non si perviene, invece, in relazione all'erogazione nel medesimo programma comunitario di somme per il personale docente e amministrativo.

Invero, secondo il costante orientamento della Corte di Cassazione, le norme di esenzione in materia tributaria sono di stretta interpretazione, ai sensi dell'art. 12 delle preleggi, per effetto della loro natura derogatoria di carattere speciale e, come tali, non consentono una loro interpretazione analogica.

Conseguentemente, in assenza di una espressa previsione esentativa per le sovvenzioni erogate ad altri partecipanti al programma, quali personale docente e amministrativo, la scrivente è dell'avviso che nei confronti di questi ultimi non può essere esteso il beneficio fiscale previsto dall'art. 1, comma 50, della legge n. 208 del 2015.

Inoltre, si fa presente che il personale docente e amministrativo è titolare di reddito di lavoro dipendente, così come disciplinato dall'art. 51 del TUIR e, conseguentemente non potrà essere titolare di reddito assimilato a quello di lavoro dipendente ai sensi dell'art. 50, comma 1, lett. c), del TUIR, ovvero di disposizioni esentative relative a tale ipotesi reddituale.

Invero l'art. 50 comma 1, lett. c), del TUIR dispone che *“sono assimilati ai redditi di lavoro dipendente ... le somme da chiunque corrisposte a titolo di borsa di studio o di assegno, premio o sussidio per fini di studio o di addestramento professionale, se il beneficiario non è legato da rapporti di lavoro dipendenti nei confronti del soggetto erogante”* (sottolineatura aggiunta).

In relazione, poi, al regime fiscale ai fini IRAP, delle erogazioni in favore del personale docente e amministrativo, si fa presente che l'art. 10-bis, comma 1, del d. lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, nel disciplinare le modalità di determinazione della base imponibile, ai fini Irap, delle Amministrazioni pubbliche, di cui all'art. 3, comma 1, lett. e-bis) del medesimo decreto, prevede espressamente l'esclusione dalla base imponibile delle somme di cui all'art. 50, comma 1, lett. c), del TUIR esenti dall'IRPEF.

In ragione della circostanza che, come detto, il citato personale, ai sensi dell'art. 49 del TUIR, è destinatario di reddito di lavoro dipendente e non di reddito assimilato a quello di lavoro dipendente di cui all'art. 50, co. 1, lett. c), del

TUIR, le somme in esame risulteranno imponibili ai fini IRAP ai sensi del medesimo art. 10-bis, comma 1, laddove 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.

Infine, in relazione all'applicabilità del regime esentativo ai fini IRPEF alle borse di mobilità per il tirocinio post laurea, si osserva che laddove tali somme non rappresentino per gli studenti un incentivo di carattere economico diretto a sostenere una loro specifica attività di studio, ma siano assegnati con lo scopo di garantire il buon esito del progetto e, conseguentemente, finanziano, in sostanza, le azioni di mobilità funzionali alla realizzazione dell'attività di istruzione in cooperazione con gli altri Stati aderenti al progetto, si è dell'avviso che tali borse di studio, laddove si sostanzino in meri rimborsi spese, anche forfetari, ma di modico valore, non possano essere ricondotti né all'art. 50, comma 1, lett. c), del TUIR, né ad altre categorie di reddito e che, pertanto, non assumano rilevanza reddituale ai fini dell'IRPEF.

Laddove non si ravvisassero tali peculiarità nell'ipotesi rappresentata, per completezza, si fa presente che la scrivente con la risoluzione n. 95 del 2002 ha riconosciuto l'imponibilità delle somme percepite dai tirocinanti a titolo di rimborso delle spese sostenute da questi ultimi per eseguire gli incarichi ricevuti.

IL DIRETTORE CENTRALE

Antonio Dorrello

Firmato digitalmente

L'originale del documento è archiviato presso l'Ufficio emittente