Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Risposta n. 219/2026

OGGETTO: Trattamento fiscale delle indennità corrisposte a esperti in missione all'estero – applicabilità dell'articolo 51, comma 5, del TUIR

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

QUESITO

L'*Istante,* funzionaria a tempo indeterminato dell'Istituto X, dichiara che:

- nel corso del rapporto di lavoro dipendente ha svolto, in via temporanea, l'incarico di esperta TAIEX ("*Technical Assistance and Information Exchange Instrument"*), nell'ambito di una *Expert Mission* della Commissione europea, allo scopo "*di fornire una panoramica sul sistema di farmacovigilanza dell'UE e sulle variazioni dei medicinali veterinari, nonché di illustrare il modello di introduzione di tali sistemi in Paesi terzi che hanno presentato richiesta di adesione all'Unione europea, quali, ad esempio, Stato estero Z e Stato estero W*";

- gli esperti TAIEX vengono contattati tramite *e-mail* da un *Project Officer* della Commissione europea, e selezionati, in base alle competenze professionali, tra i funzionari della pubblica amministrazione presenti nel *database* degli esperti nazionali europei (*TAIEX - Expert Database*);

- gli "*esperti TAIEX che partecipano a tali missioni percepiscono dalla Commissione europea, ovvero dalle agenzie dalla stessa incaricate (All. 3 - TAIEX - Guide for EU Public Sector Experts), somme a titolo di:*

- indennità giornaliere per spese documentate DSA (Daily Subsistence Allowance);

- indennità giornaliere forfettarie FDA (Flat Daily Allowance);

- compensi TAIEX (Reporting Fee)".

L'*Istante* ha percepito, nel periodo d'imposta 2025, oltre ai redditi di lavoro dipendente certificati da X, le seguenti somme:

"*1. euro ... per la missione di esperta TAIEX svolta nello Stato estero W, così suddivisi:*

a. euro ... a titolo di DSA;

b. euro ... a titolo di FDA;

c. euro ... a titolo di Reporting Fee;

2. euro .... a titolo di Reporting Fee, come da Task Form relativo alla missione svolta da remoto per lo Stato estero Z.

Ciò premesso, l'*Istante* chiede se le suddette somme, interamente a carico delle istituzioni europee e bonificate da Y, agenzia di comunicazione incaricata di organizzare e gestire la logistica delle conferenze e dei seminari formativi per conto

della Commissione europea, "*possano essere equiparate a quelle corrisposte agli END (Esperti nazionali distaccati) e, conseguentemente, considerate non imponibili in Italia*".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che, "*alla luce dei chiarimenti forniti con le risposte agli interpelli n. 559/2022 e n. 99/2024, anche per le indennità e gli emolumenti a qualsiasi titolo percepiti dagli esperti TAIEX, dipendenti della pubblica amministrazione italiana, debba escludersi la potestà impositiva dei singoli Stati su dette somme, se le stesse non sono state poste a carico della pubblica amministrazione italiana né sono transitate per la stessa.*

Pertanto, sulla base della documentazione prodotta, non si ritiene applicabile al caso di specie né l'art. 51, comma 8, del TUIR, non essendo dette somme corrisposte dalla pubblica amministrazione italiana, né l'art. 67, comma 1, lettera l), del TUIR, in considerazione dell'inquadramento fornito dalla guida TAIEX per gli esperti dipendenti della pubblica amministrazione. Tale ultima conclusione dovrebbe valere, in ogni caso, quantomeno per le somme percepite a titolo di indennità giornaliere documentate (DSA) e di indennità giornaliere forfettarie (FDA)".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 50, comma 1, del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), ricomprende fra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente:

- al comma 1, lettera *b*), «*le indennità e i compensi percepiti a carico di terzi dai prestatori di lavoro dipendente per incarichi svolti in relazione a tale qualità, ad esclusione di quelli che per clausola contrattuale devono essere riversati al datore di lavoro e di quelli che per legge devono essere riversati allo Stato*»;

- al comma 1, lettera *c-bis*), prima parte, i redditi derivanti dai cc.dd. rapporti di collaborazione "tipici", vale a dire «*le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione agli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società, associazioni e altri enti con o senza personalità giuridica, alla collaborazione a giornali, riviste, enciclopedie e simili, alla partecipazione a collegi e commissioni*»;

- al comma 1, lettera *c-bis*), seconda parte, i redditi derivanti dai rapporti di collaborazione "atipici", cioè le somme e i valori in genere «*percepiti in relazione ad altri rapporti di collaborazione aventi per oggetto la prestazione di attività svolte senza vincolo di subordinazione a favore di un determinato soggetto nel quadro di un rapporto unitario e continuativo senza impiego di mezzi organizzati e con retribuzione periodica prestabilita, sempreché gli uffici o le collaborazioni non rientrino nei compiti istituzionali compresi nell'attività di lavoro dipendente di cui all'articolo 46, comma 1, concernente redditi di lavoro dipendente, o nell'oggetto dell'arte o professione di cui all'articolo 49, comma 1, concernente redditi di lavoro autonomo, esercitate dal contribuente*».

L'articolo 52, comma 1, del TUIR prevede che, ai fini della determinazione dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, si applicano le disposizioni dell'articolo 51, salvo che non sia diversamente specificato.

L'articolo 51, comma 1, del TUIR prevede 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*». 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 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 5 prevede che «*le indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale concorrono a formare il reddito per la parte eccedente lire 90.000 al giorno, elevate a lire 150.000 per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto; in caso di rimborso delle spese di alloggio, ovvero di quelle di vitto, o di alloggio o vitto fornito gratuitamente il limite è ridotto di un terzo. Il limite è ridotto di due terzi in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto. In caso di rimborso analitico delle spese per trasferte o missioni fuori del territorio comunale non concorrono a formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto, nonché i rimborsi di altre spese, anche non documentabili, eventualmente sostenute dal dipendente, sempre in occasione di dette trasferte o missioni, fino all'importo massimo giornaliero di lire 30.000, elevate a lire 50.000 per le trasferte all'estero. Le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di viaggio e trasporto comprovate e documentate, concorrono a formare il reddito. I rimborsi delle spese, sostenute nel territorio dello Stato, per vitto, alloggio, viaggio e trasporto effettuati*

mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'articolo 1 della legge 15 gennaio 1992, n. 21, per le trasferte o le missioni di cui al presente comma, ad esclusione di quelli spettanti dal 1° gennaio 2025 al personale delle Forze armate, delle Forze di polizia di cui all'articolo 16 della legge 1° aprile 1981, n. 121, e del Corpo nazionale dei vigili del fuoco, non concorrono a formare il reddito se i pagamenti delle predette spese sono eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241».

Il comma 8 dispone, invece, che gli *«assegni di sede e le altre indennità percepite per servizi prestati all'estero costituiscono reddito nella misura del 50 per cento*».

Con specifico riferimento agli incarichi svolti, in relazione alle funzioni della propria qualifica e in dipendenza del proprio rapporto di lavoro, con la circolare n. 326 del 23 dicembre 1997 è stato precisato che, "*in merito alle indennità e compensi percepiti a carico di terzi, va precisato che si tratta di somme e valori che il prestatore di lavoro percepisce da soggetti diversi dal proprio datore di lavoro, quindi, per i dipendenti pubblici da soggetti diversi dallo Stato (eventuali somme e valori corrisposti da una amministrazione pubblica diversa da quella cui appartiene il dipendente pubblico costituiscono redditi di lavoro dipendente), per incarichi svolti in relazione alle funzioni della propria qualifica e in dipendenza del proprio rapporto di lavoro* [...]".

In sostanza, dunque, nel caso di un lavoratore dipendente pubblico le somme e i valori percepiti in relazione all'incarico assolto costituiscono:

- redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente in base all'articolo 50, comma 1, lettera *b*), del TUIR, se l'incarico viene svolto in relazione alle funzioni della propria qualifica e in dipendenza del proprio rapporto di lavoro;

- redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente in applicazione dell'articolo 50, comma 1, lettera c-*bis*), del TUIR, se manca la relazione tra espletamento dell'incarico e qualifica di lavoratore dipendente e sussistono tutti i requisiti individuati dalla norma in questione;

- in via residuale, redditi diversi di cui all'articolo 67, comma 1, lettera *l*), del TUIR, se mancano i presupposti evidenziati (in particolare, come precisato nella citata circolare n. 326 del 1997, se la prestazione non è svolta nel quadro di un rapporto unitario e continuativo con un determinato soggetto, con impiego di mezzi organizzati e in assenza di una retribuzione periodica prestabilita).

Con la circolare n. 326 del 1997 è stato, altresì, precisato che, "*in merito al trattamento di missione corrisposto ai dipendenti del settore pubblico, la disciplina di carattere generale riguardante il trattamento economico di missione, prevede che la corresponsione di detta indennità si ha quando il dipendente è incaricato di svolgere temporaneamente un servizio fuori della sua abituale sede d'ufficio. La temporaneità è riferita ad una esigenza di servizio di carattere transitorio, dato che per esigenze permanenti non si fa ovviamente ricorso all'istituto della missione ma a quello del trasferimento*".

Con riferimento, inoltre, agli assegni di sede e altre indennità per servizi prestati all'estero, di cui al predetto comma 8, con la medesima circolare n. 326 del 1997 è stato ribadito che "*l'applicazione di questa disposizione esclude la possibilità di fruire per la medesima fattispecie della disciplina delle trasferte. In pratica, il lavoratore dipendente non può fruire contemporaneamente delle due previsioni agevolative. La precisazione potrebbe risultare priva di effettivo contenuto atteso che si tratta di due ipotesi diverse:*

nelle trasferte lo spostamento è del tutto momentaneo ed è collegato allo svolgimento di uno specifico incarico, l'assegno di sede e le indennità per i servizi prestati all'estero sono, invece, collegati ad un trasferimento, sia pure a tempo determinato, della sede di lavoro del dipendente".

Ciò considerato, relativamente alla figura degli esperti TAIEX è opportuno rappresentare che gli stessi, come si evince dalla presentazione del progetto sul sito istituzionale del Ministero degli Affari Esteri e della Cooperazione internazionale, nonché dalla guida "*TAIEX - Guide for EU Public Sector Experts*", sono esperti inviati presso un Paese beneficiario al fine di fornire consulenza e orientamento alle istituzioni beneficiarie in uno specifico settore. La relativa missione dura di norma fino a cinque giorni e, quindi, gli stessi pur operando per conto della Commissione, come consulenti o rappresentanti delle amministrazioni nazionali, non risultano distaccati presso istituzioni dell'Unione europea e, conseguentemente, non assumono la qualifica né di funzionari né di agenti di quest'ultima.

Ne consegue che non è applicabile l'articolo 12 del "*Protocollo sui privilegi e sulle immunità dell'Unione europea*", in base al quale, «*alle condizioni e secondo la procedura stabilite dalla legge europea, i funzionari e gli agenti dell'Unione sono soggetti, a profitto di quest'ultima, ad una imposta sugli stipendi, salari ed emolumenti dalla stessa versati. Detta legge è adottata previa consultazione delle istituzioni interessate. I funzionari e altri agenti dell'Unione sono esenti da imposte nazionali sugli stipendi, salari ed emolumenti versati dall'Unione*».

Con le FAQ presenti nel documento "*TAIEX Experts - Frequently Asked Questions*" (accessibili dal sito *internet* https://enlargement.ec.europa.eu/) è evidenziato,

inoltre, che è responsabilità dell'esperto verificare, presso le proprie autorità fiscali nazionali, se e in che modo debba dichiarare il compenso ricevuto da TAIEX, conformemente alla normativa tributaria vigente nel proprio Paese.

Né a diverse conclusioni può pervenirsi sulla base delle risposte a istanza di interpello n. 559, pubblicata il 18 novembre 2022, e n. 99, pubblicata il 2 maggio 2024, richiamate dall'*Istante*, che riguardano la diversa figura degli Esperti Nazionali Distaccati (END).

Con la risposta n. 559 è stato chiarito che le indennità di soggiorno corrisposte agli END "*cost free*" dall'amministrazione italiana di appartenenza sono imponibili in Italia, in assenza di una specifica disposizione internazionale che limiti la potestà impositiva dei singoli Stati membri.

Con la risposta n. 99, è stata, invece, riconosciuta la non imponibilità in Italia delle indennità corrisposte, con oneri a carico del bilancio dell'Unione europea, a un END distaccato presso l'Agenzia europea per la sicurezza marittima (EMSA).

Come precisato con la risposta a istanza di interpello n. 215, pubblicata il 4 novembre 2024, tale conclusione è stata raggiunta in considerazione dell'articolo 7 del Regolamento (CE) n. 1406/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio del 27 giugno 2002, che estende all'Agenzia e al suo personale il Protocollo sui privilegi e sulle immunità. Essa resta valida nei soli casi in cui risultino applicabili disposizioni sovranazionali che garantiscono un'esenzione sulle indennità corrisposte.

Nel caso di specie, oltre a non ricorrere la qualifica di END, non risulta applicabile alcuna disposizione sovranazionale di esenzione delle somme percepite.

Ciò posto, si ritiene che, in assenza di una specifica disposizione sovranazionale che limiti la potestà impositiva dei singoli Stati membri sugli emolumenti erogati agli esperti TAIEX, le "*indennità giornaliere per spese documentate DSA (Daily Subsistence Allowance), le indennità giornaliere forfettarie FDA (Flat Daily Allowance) e i compensi TAIEX (Reporting Fee)*" debbano essere assoggettate ad imposizione nel nostro Paese, ai sensi della vigente normativa italiana.

Più in particolare, considerato che dalla richiamata guida TAIEX si evince che l'esperto viene selezionato proprio in quanto funzionario o specialista della Pubblica Amministrazione e svolge le attività previste nel programma unionale, previa autorizzazione del proprio datore di lavoro, si ritiene che le somme percepite quali "*compensi TAIEX (Reporting Fee)*" vadano ricondotte tra i redditi assimilati a quelli di lavoro di lavoro dipendente, di cui all'articolo 50, comma 1, lettera *b*), del TUIR, e quindi assoggettate a tassazione, in quanto percepite in ragione di un incarico svolto in relazione alle funzioni della propria qualifica e in dipendenza del proprio rapporto di lavoro.

Con riferimento alle indennità in questione (DSA e FDA), percepite a seguito di missione come affermato dall'*Istante*, si ritiene che le stesse concorrono alla formazione del reddito, secondo i criteri di determinazione previsti dall'articolo 51, comma 5, del TUIR. Ciò in quanto sulla base di quanto previsto dall'articolo 52 del TUIR, per la determinazione dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, si applicano le medesime disposizioni contenute nell'articolo 51, salvo che non sia diversamente specificato.

Per le stesse, non trova applicazione quanto previsto dal comma 8, del medesimo articolo 51 del TUIR, in quanto non assimilabili a indennità per i servizi prestati

all'estero, che devono essere correlate a un trasferimento, sia pure a tempo determinato, della sede di lavoro del dipendente.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi rappresentati e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto, restando, dunque, impregiudicato ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

firma su delega del Direttore Centrale
atto di delega prot. R.I. 7107 del 13.05.2026

IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)