

RISOLUZIONE N. 120/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 22 novembre 2010

OGGETTO: *Interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 – IRPEF - regime fiscale applicabile alle borse di studio erogate per attività di ricerca post-lauream – art. 50, comma 1, lett. c), del TUIR*

QUESITO

Il Politecnico di ... intende emanare un regolamento che disciplini l'attribuzione di borse di studio per lo svolgimento di attività di ricerca post-lauream in applicazione dell'articolo 4 della legge n. 210 del 1998.

Nel testo del regolamento ha inserito una disposizione che prevede l'esenzione dall'IRPEF delle predette borse di studio ai sensi dell'art. 4 della legge 13 agosto 1984, n. 476.

Il Politecnico chiede conferma della correttezza della disposizione agevolativa prevista ai fini dell'IRPEF, rilevando che regolamenti adottati da altri Atenei dispongono per le stesse somme l'assoggettamento ad imposta.

Dubbi sul corretto trattamento fiscale delle borse di studio in discorso sorgono, inoltre, in considerazione del fatto che l'articolo 4 della legge n. 210 del 1998, pur prevedendo l'esenzione per le borse di studio conferite dalle università per attività di ricerca post-lauream, disciplina i soli dottorati di ricerca.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'articolo 6, comma 6, della legge n. 398 del 1989 prevede l'esenzione dall'IRPEF, ai sensi della legge n. 476 del 1984, delle borse di studio erogate dalle università e dagli istituti di istruzione universitaria per la frequenza dei corsi di perfezionamento, delle scuole di specializzazione, dei corsi di dottorato di ricerca, per lo svolgimento di attività di ricerca post-dottorato e per i corsi di perfezionamento all'estero.

L'articolo 4, comma 3, della legge n. 210 del 1998, richiamando il predetto articolo 6 della legge n. 398 del 1989, conferma il regime di esenzione in relazione alle borse di studio conferite dalle università per dottorati di ricerca e per attività di ricerca post-lauream.

In forza dei richiami operati dalle norme sopra citate, l'istante ritiene corretto riconoscere l'esenzione dall'IRPEF, ai sensi della legge n. 476 del 1984, alle borse di studio erogate per attività di ricerca post-lauream, anche se non legate alla frequenza di dottorati di ricerca.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La normativa fiscale delle borse di studio prevede un generale criterio di imponibilità ai fini dell'IRPEF, disposto dall'art. 50, comma 1, lett. c), del TUIR, che assimila 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 dipendente nei confronti del soggetto erogante”*, e alcune ipotesi di esenzione specificamente individuate.

Tra le ipotesi di esenzione, ai sensi dell'articolo 6, comma 6, della legge 30 novembre 1989, n. 398, sono previste le borse di studio erogate dalle Università e dagli istituti di istruzione universitaria per:

- la frequenza dei corsi di perfezionamento e delle scuole di specializzazione;
- i corsi di dottorato di ricerca;
- lo svolgimento di attività di ricerca post-dottorato;
- la frequenza di corsi di perfezionamento all'estero.

In particolare, il richiamato articolo 6 prevede che alle borse di studio indicate si applicano le “*disposizioni in materia di agevolazioni fiscali di cui all'articolo 4 della legge 13 agosto 1984, n. 476*”, che prevede l'esenzione dall'IRPEF per le borse di studio erogate dalle regioni per la frequenza di corsi universitari.

Sono, altresì, esenti dall'IRPEF, ai sensi dell'articolo 51, comma 6, della legge 27 dicembre 1997, n. 447, gli specifici assegni ivi previsti per la collaborazione ad attività di ricerca in favore di dottori di ricerca o laureati in possesso di idoneo curriculum scientifico.

Da ultimo, la legge 3 luglio 1998, n. 210, recante norme per il reclutamento dei ricercatori e dei professori universitari di ruolo, all'articolo 4 prevede l'applicazione del regime di esenzione dall'IRPEF di cui all'articolo 6, comma 6, della legge n. 398 del 1989, anche alle borse di studio per dottorato di ricerca, nonché alle borse di studio conferite dalle università per attività di ricerca post-lauream.

In relazione alle perplessità manifestate dall'istante sulla portata del richiamato articolo 4 che, per il contesto nel quale è inserito, potrebbe riguardare le sole borse erogate per dottorati di ricerca, si osserva che la norma stessa riferisce espressamente il regime di esenzione sia alle borse di studio assegnate ai dottorandi, sia a quelle assegnate, più genericamente, per attività di ricerca post-lauream. La circostanza che la norma sia inserita nella disposizione che disciplina i corsi di dottorato non ne limita, quindi, l'ambito di applicazione atteso il suo chiaro tenore letterale.

Il caso in esame concerne borse di studio attribuite per attività di ricerca post-lauream ai sensi dell'articolo 4, comma 3, della legge n. 210 del 1998, non subordinate alla frequenza di un dottorato di ricerca.

Dal regolamento del Politecnico di ... che ne disciplina l'assegnazione risulta, peraltro, evidente che le borse di studio, di importo compreso tra 1.000 e 2.200 euro mensili, sono finalizzate allo svolgimento della ricerca. E', infatti, previsto che:

- le borse di studio, riservate a soggetti italiani e stranieri in possesso di laurea, anche di primo livello, o dottorato di ricerca, possono essere rinnovate ove si verificano ulteriori esigenze collegate alla ricerca (art. 3 e 7);
- l'assegnatario della borsa deve svolgere ricerca sul tema indicato nel bando di selezione collaborando con il gruppo di ricerca della struttura interessata sotto la direzione di un responsabile scientifico (art. 5);
- le borse non configurano in alcun modo un rapporto di lavoro subordinato e non sono cumulabili con altre borse di studio, con esclusione di quelle di dottorato di ricerca, né con assegni di ricerca, né con retribuzioni legate a rapporto di lavoro subordinato (art. 5);
- ove non diversamente previsto da accordi con terze parti, tutti i diritti di proprietà industriale e intellettuale derivanti dalle attività alle quali i borsisti possano a vario titolo partecipare, saranno di titolarità esclusiva del Politecnico di Il Politecnico è, inoltre, titolare esclusivo dei diritti di natura patrimoniale derivanti dalle invenzioni conseguite e riconosce ai borsisti, oltre al diritto morale di essere riconosciuto inventore, un corrispettivo erogato a tantum da definirsi sulla base dell'apporto dagli stessi fornito alla realizzazione del risultato inventivo (art. 10).

In base alle considerazioni svolte si deve quindi ritenere che le borse di studio in esame assegnate dal Politecnico di ... per attività di ricerca anche post-lauream siano esenti da IRPEF secondo quanto previsto dall'art. 4, comma 3, della legge n. 210 del 1998.

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

IL DIRETTORE CENTRALE