

RISOLUZIONE N. 126/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 9 dicembre 2010

OGGETTO: *Trattamento fiscale delle indennità e dei rimborsi spese corrisposti al difensore civico*

Sono pervenute alla scrivente diverse richieste di chiarimenti in relazione al trattamento fiscale applicabile alle indennità ed alle altre somme corrisposte a titolo di rimborso spese per missioni erogate al difensore civico regionale, in considerazione dei differenti comportamenti adottati al riguardo sul territorio.

Al fine di inquadrare correttamente i compensi ed i rimborsi spese corrisposti all'Ombudsman nell'assolvimento di compiti istituzionali, è necessario esaminare preliminarmente la disciplina relativa alle funzioni dallo stesso svolte.

L'articolo 11 del decreto legislativo n. 267/2000, recante il Testo Unico degli Enti Locali, prevede che *“lo statuto comunale e quello provinciale possono prevedere l'istituzione del difensore civico con compiti di garanzia dell'imparzialità e del buon andamento della pubblica amministrazione comunale e provinciale, segnalando, anche di propria iniziativa, gli abusi, le disfunzioni, le carenze ed i ritardi dell'amministrazione nei confronti dei cittadini.*

Lo statuto disciplina l'elezione, le prerogative ed i mezzi del difensore civico nonché i suoi rapporti con il consiglio comunale e provinciale”.

E' affidato, dunque, agli statuti dei singoli enti locali il compito di regolamentare il ruolo istituzionale del difensore civico e di disciplinarne le modalità di elezione ed i criteri di selezione.

Le singole leggi regionali possono prevedere, inoltre, l'istituzione del difensore civico a livello regionale, disciplinandone compiti e funzioni.

Dalle diverse fonti normative e regolamentari emerge che al difensore civico è affidata la funzione peculiare di garante dell'imparzialità e del buon andamento dell'attività della pubblica amministrazione, sancite dall'articolo 97 della Costituzione, ed il compito di tutelare i cittadini rispetto alle inefficienze o ai disservizi della pubblica amministrazione.

Il difensore civico può infatti intervenire per rimuovere inerzie, sollecitare il riesame di atti arbitrari, stimolare i poteri di autotutela, assumendo la funzione di mediatore tra il cittadino e le competenti strutture amministrative nei casi di cattiva amministrazione e promuovendo e sollecitando, anche mediante pareri e proposte, la pacifica soluzione delle controversie.

Per quanto concerne le modalità di elezione del difensore civico, gli statuti ed i regolamenti, nella maggior parte dei casi, dispongono che venga eletto dai consiglieri regionali, provinciali e comunali.

La retribuzione del difensore civico si configura come un'indennità e varia in base al tipo di impegno richiesto ed alla dimensione dell'amministrazione presso cui il difensore civico presta servizio.

Si segnala che la finanziaria per il 2010 (legge n. 191 del 23.12.2009) ha previsto all'articolo 2, comma 186, la soppressione da parte dei comuni dell'ufficio del difensore civico comunale e l'attribuzione delle relative funzioni al competente difensore civico provinciale.

Dalle disposizioni riportate emerge che il difensore civico ha le seguenti caratteristiche: è una figura contemplata da atto avente forza di legge (decreto legislativo n. 267/2000 e leggi regionali), svolge funzioni di rilevanza pubblica, è eletto dai consiglieri regionali, provinciali o comunali e viene retribuito dalla regione, dalla provincia o dal comune.

Dalla configurazione del difensore civico sopra delineata, consegue che la relativa funzione è fiscalmente riconducibile all'esercizio di pubbliche funzioni, ai sensi dell'articolo 50, comma 1, lettera *f*), del Tuir.

Per la qualificazione reddituale delle somme ai sensi della lettera *f*) dell'art. 50, comma 1, del Tuir, è infatti necessario il verificarsi dei seguenti presupposti:

- la remunerazione deve essere erogata da parte dello Stato, delle regioni, delle province o dei comuni;
- l'attività esercitata deve consistere nell'espletamento di una pubblica funzione.

Non si configura esercizio di pubbliche funzioni qualora ci sia un rapporto di impiego con il soggetto erogante (art. 49) o un collegamento funzionale con l'attività di dipendente (art. 50, lett. b) oppure qualora si sia in presenza di una carica elettiva (art. 50, comma 1, lett. g), o infine qualora il percettore eserciti un'arte o professione o un'impresa commerciale.

Le somme ricevute per l'esercizio di pubbliche funzioni, e dunque le indennità corrisposte al difensore civico, compresi i rimborsi spese per convegni, seminari, conferenze, gruppi di lavoro svolti nell'assolvimento di compiti istituzionali, costituiscono reddito assimilato al lavoro dipendente e sono assoggettati alla relativa tassazione ai sensi degli articoli 51 e 52 del Tuir.

Se il soggetto percettore svolge un'attività professionale ovvero esercita un'impresa commerciale, come espressamente precisato dalla norma in esame (*"...sempreché le prestazioni non siano rese da soggetti che esercitano un'arte o professione di cui all'art. 53, comma 1, e non siano state effettuate nell'esercizio di impresa commerciale"*), il corrispettivo confluisce tra i redditi di lavoro autonomo o di impresa, con i relativi obblighi di fatturazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto ed incremento della base imponibile ai fini Irap.

Le somme attribuite al difensore civico, nonostante la carica sia nella maggior parte delle ipotesi elettiva, non possono essere inquadrate tra le indennità corrisposte per cariche elettive di cui all'articolo 50, comma 1, lettera g), del Tuir.

Quest'ultima norma assimila ai redditi di lavoro dipendente le indennità percepite dai membri del Parlamento nazionale e del Parlamento europeo e le indennità comunque denominate, se percepite in funzione di cariche elettive e per le funzioni di cui agli articoli 114 e 135 della Costituzione ed alla legge 27.12.1985 n. 816, nonché i conseguenti assegni vitalizi percepiti in dipendenza della cessazione delle suddette cariche elettive e funzioni e l'assegno del Presidente della Repubblica.

Rientrano dunque nell'art. 50, comma 1, lett. g), oltre alle indennità spettanti ai parlamentari, quelle spettanti ai consiglieri regionali, provinciali e comunali (art. 114 Cost.), ai giudici della Corte Costituzionale (art. 135 Cost.) nonché le indennità spettanti, ai sensi della legge 27.12.1985 n. 816, agli amministratori degli enti locali.

Quest'ultima legge è stata abrogata dall'articolo 274, comma 1, lettera o), del d. lgs. 267/2000, recante il Testo Unico degli Enti locali, ed attualmente la disciplina relativa alle indennità ed ai gettoni di presenza spettanti agli amministratori degli enti locali è contenuta negli articolo 77 e ss. del Tuel.

La nuova disposizione fornisce la definizione di amministratore locale, comprendendo nella categoria in oggetto i sindaci, anche metropolitani, i presidenti delle province, i consiglieri dei comuni anche metropolitani e delle province, i componenti delle giunte comunali, metropolitane e provinciali, i presidenti dei consigli comunali, metropolitani e provinciali, i presidenti, i consiglieri e gli assessori delle comunità montane, i componenti degli organi delle unioni di comuni e dei consorzi fra enti locali, nonché i componenti degli organi di accentramento.

Tra le cariche elettive tassativamente individuate dall'articolo 50, comma 1, lettera g), del Tuir, non è dunque ricompresa la funzione di difensore civico, e quindi non assume rilievo la circostanza che l'Ombudsman venga eletto dai consiglieri regionali, provinciali o comunali.

Alle somme corrisposte al difensore civico a titolo di rimborso spese non è, pertanto, applicabile il trattamento di esenzione previsto dall'articolo 52, comma 1, lettera b), per i rimborsi erogati ai titolari di cariche elettive.

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

IL DIRETTORE CENTRALE