



*Ministero della Giustizia*  
*Dipartimento dell'Amministrazione Penitenziaria*  
*Direzione Generale del Personale e della Formazione*

Lettera Circolare



GDAP-0011973-2012

J-GDAP-1a00-12/01/2012-0011973-2012

Ai Signori Direttori Generali

Al Signor Direttore dell'Istituto Superiore  
di Studi penitenziari

Ai Signori Provveditori Regionali

Al Signor Direttore dell'Ufficio del Capo  
del Dipartimento

Al Signor Direttore del Centro Amministrativo  
"Giuseppe Altavista"

Al Signor Direttore del  
Gruppo Operativo Mobile

Ai Signori Direttori delle Scuole di Formazione

Ai Signori Direttori dei Magazzini Vestiario

Al S.A.D.A.V

LORO SEDI

e, per conoscenza

Al Dipartimento Giustizia Minorile

ROMA

OGGETTO: Trattamento tributario da applicare sul rimborso forfetario della missione e mancato pasto al personale del Comparto Sicurezza. D.P.R. 18 giugno 2002, n. 164: art. 7 commi 6 e 9.

§. 1 L'art. 7 del D.P.R. 18 giugno 2002, n. 164 disciplinante il trattamento di missione del personale delle Forze di Polizia ad ordinamento civile, ai commi 6 e 9, prevede rispettivamente il rimborso dell'equivalente del pasto nel caso non

10-11.01.2012  
PL  
Ambr



# Ministero della Giustizia

possa essere fruito per motivi di servizio<sup>1</sup> ed il rimborso forfetario della missione, in alternativa al trattamento ordinario, con la corresponsione di una somma pari ad € 100,00 per ogni 24 ore compiute di missione.<sup>2</sup>

§. 2 In considerazione dell'esplicito tenore letterale attribuito dall'art. 7 al termine "rimborso" è prevalso, in sede applicativa, dalla data di entrata in vigore del citato decreto presidenziale, la linea interpretativa delle amministrazioni del comparto Sicurezza - Difesa secondo cui i suddetti emolumenti non sono da considerarsi reddito di lavoro dipendente e, quindi, non assoggettabili alle trattenute contributive e fiscali per la parte eccedente la franchigia prevista dalle disposizioni vigenti.<sup>3</sup>

In tal senso, per i profili di uniformità con gli altri Corpi di Polizia, depongono sia la Lettera Circolare 9 agosto 2002, prot. n. 356275, sia la Lettera Circolare 28 aprile 2005, prot. n. 154622, con le quali, tra l'altro, sono state impartite direttive e chiarimenti applicativi delle disposizioni contrattuali in esame.

§. 3 Tuttavia, nel recente passato, a seguito di numerosi rilievi mossi dall'Ispettorato Generale di Finanza Pubblica agli Uffici amministrativo-contabili della Difesa, delle Prefetture - UTG, delle Questure e delle strutture penitenziarie, circa il mancato assoggettamento al regime fiscale dei rimborsi in questione, il Ministero dell'Interno, Dipartimento della Pubblica Sicurezza, sentiti i referenti delle amministrazioni coinvolte, ha investito la Presidenza del Consiglio dei Ministri per un qualificato intervento.

3.1 Sulla dibattuta controversia, la Presidenza del Consiglio ha interessato il Dipartimento delle Finanze, Direzione Legislazione Tributaria, che con foglio 14 gennaio 2011, prot. n. 285, si è pronunciato, in via definitiva, confermando che, in base alla vigente disciplina fiscale del decreto legislativo 2 settembre 1997 n. 314, i rimborsi erogati al personale, ai sensi del citato articolo 7 del D.P.R. 164/2002, in occasione delle trasferte, concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente per la parte eccedente la franchigia prevista dall'art. 51, comma 5, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 - T.U.I.R.

3.2 Alla luce di quanto precede, considerata la rilevanza della questione, soprattutto per gli effetti retroattivi dell'imposizione fiscale, si rende noto che

<sup>1</sup> Innovando la disposizione contrattuale preesistente prevista dall'art. 6, comma 6 del D.P.R. 16 marzo 1999, n. 254.

<sup>2</sup> L'art. 6, comma 11, del D.P.R. 170/2007 ha elevato l'importo a €110,00 per ogni 24 ore compiute di missione e prevedendo il rimborso di € 50,00 per un eventuale ulteriore periodo non inferiore a 12 ore continuative.

<sup>3</sup> Tale orientamento è stato adottato da tutte le amministrazioni del Comparto Sicurezza - Difesa durante una riunione informale tenutasi nel corso dell'anno 2002 riguardo alle modalità applicative di alcuni istituti previsti dal D.P.R. 164/2002.



# Ministero della Giustizia

presso il Ministero dell'Interno è stato istituito un tavolo tecnico con i funzionari referenti delle amministrazioni interessate per promuovere una condivisa linea d'azione attraverso una risoluzione in via amministrativa o, in subordine, un intervento legislativo volto ad introdurre una norma di interpretazione autentica.

§. 4 Nelle more della definizione dei lavori, al fine di uniformare l'assoggettamento a tassazione dei rimborsi previsti dal citato art. 7, commi 6 e 9, del D.P.R. 164/2002, sarà cura dei funzionari delegati degli Uffici centrali e territoriali dell'Amministrazione penitenziaria assicurare la scrupolosa osservanza, a decorrere dal 1° gennaio 2012, delle disposizioni operative rese dalla Direzione Legislazione Tributaria con la citata nota del 14.01.2011 che per completezza di dettaglio si allega in copia.

Sono abrogate le precedenti disposizioni in contrasto con la presente.

I Signori Provveditori regionali provvederanno a darne la massima diffusione a tutti gli istituti, uffici e servizi del proprio distretto.

Il Signor Direttore dell'Ufficio dell'Organizzazione e Relazioni del Capo del Dipartimento vorrà cortesemente informare gli Uffici dello Staff e le strutture operative.

Si coglie l'occasione, per rinnovare atti di viva considerazione.

**IL DIRETTORE GENERALE**

Riccardo Turrini Vita

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Riccardo Turrini Vita', written over the printed name.



MINISTERO  
DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE  
DIPARTIMENTO DELLE FINANZE  
DIREZIONE LEGISLAZIONE TRIBUTARIA  
UFFICIO V

Roma.

14 GEN. 2011

20650/11/n.5/A



Uscita del Consiglio dei Ministri  
JFP 0004016 A-3.1.15  
del 24/01/2011

Prot. 285

(Seguito nota prot. n. DFP 0052442 P-1. 2. 2. 1 del  
24/11/2010)

PRESIDENZA CONSIGLIO MINISTRI	
DIP. EC.	
★	24 GEN 2011 ★
e.p.c.	
ARRIVO	

Alla Presidenza del Consiglio dei Ministri  
Dipartimento della funzione pubblica  
Ufficio per le relazioni sindacali delle pubbliche  
amministrazioni  
Servizio per i procedimenti negoziali per il  
personale ad ordinamento pubblicistico  
**ROMA**

All'Agenzia delle entrate  
**ROMA**

OGGETTO: Trattamento economico di missione del personale della polizia di Stato. DPR n. 164/2002 - art. 7, commi 6 e 9. Trattamento tributario da applicare sul rimborso forfetario e mancato pasto. Quesito.

Con la nota sopra evidenziata codesto ufficio ha chiesto di conoscere il parere della scrivente in merito al quesito posto dal Dipartimento della pubblica sicurezza del Ministero dell'interno relativamente al trattamento contributivo e fiscale del rimborso forfetario della missione erogato in alternativa al trattamento ordinario e del rimborso dell'equivalente del pasto nel caso di mancata fruizione dello stesso per motivi di servizio (art. 7, commi 6 e 9, del DPR 18 giugno 2002, n. 164).

In particolare, il citato Dipartimento fa presente che i predetti emolumenti "non sono stati assoggettati a contribuzione e non sono stati considerati imponibili fiscalmente in considerazione che si ritiene abbiano natura di rimborso e non debbano essere considerati reddito di lavoro dipendente".

Tale orientamento interpretativo, adottato da tutte le Amministrazioni del Comparto Sicurezza - Difesa in seguito a una riunione informale tenutasi nell'anno 2002, è stato contestato da alcuni funzionari dei Servizi Ispettivi di Finanza Pubblica nel corso di verifiche effettuate presso le Prefetture - UTG e/o Uffici amministrativo-contabili delle Questure nonché al competente Ufficio del Corpo della Polizia Penitenziaria di Potenza, secondo i quali - in base a quanto disposto

nell'articolo 51, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi di cui al DPR 917 del 1986 e nella prassi dell'Amministrazione finanziaria (Circ. n. 326 del 1997 e Ris. N. 143/E del 2002) - gli emolumenti in questione concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente al netto della franchigia prevista dalle vigenti disposizioni.

Ciò posto, il Dipartimento della funzione pubblica ha chiesto di conoscere "se gli emolumenti in argomento siano da considerarsi reddito di lavoro dipendente e quindi assoggettabili alle trattenute contributive e fiscali per la parte eccedente la franchigia prevista dalle disposizioni vigenti e in caso affermativo se il recupero della contribuzione e dell'imposta debba essere effettuato a partire dall'entrata in vigore del DPR 164 del 2002."

Al riguardo, fermo restando la competenza dell'Agenzia delle entrate in materia di interpretazione della normativa fiscale, si formulano le seguenti osservazioni.

L'articolo 51 del testo unico delle imposte sui redditi (Tuir) di cui al DPR n. 917 del 1986, detta le regole per la determinazione del reddito di lavoro dipendente stabilendo, al comma 1, il principio generale secondo cui concorrono a formare il reddito imponibile in capo al dipendente le somme e i valori dallo stesso percepiti in relazione al rapporto di lavoro subordinato, salvo le specifiche e dettagliate ipotesi di esclusione previste nei commi successivi.

In relazione all'argomento di cui trattasi, tra le ipotesi di esclusione totale o parziale dal reddito imponibile, rileva il comma 5 del citato articolo 51 laddove è indicato il trattamento tributario riservato all'indennità di trasferta o di missione e al rimborso delle relative spese sostenute dal dipendente in occasione della trasferta o missione effettuata al di fuori del territorio comunale. In particolare, il citato comma 5 distingue tre sistemi di tassazione, l'uno alternativo all'altro, che - come precisato nella circolare n. 326 del 23 dicembre 1997 - possono essere sintetizzati nel seguente modo:

1. indennità forfetaria. In tale sistema sono escluse dall'imponibile l'indennità erogata fino a un importo pari a euro 46,48 al giorno, elevato a euro 77,47 per le trasferte o missioni all'estero, nonché le spese di viaggio e di trasporto analiticamente documentate;
2. rimborso misto. Tale sistema di tassazione prevede che gli importi giornalieri (euro 46,48 per le trasferte o missioni all'interno del territorio italiano ovvero euro 77,47 per le trasferte o missioni effettuate all'estero) esclusi dal reddito imponibile siano ridotti, rispettivamente, di uno o di due terzi qualora - unitamente all'indennità - siano rimborsate analiticamente solo le spese di vitto o di alloggio ovvero sia le spese di vitto che quelle relative all'alloggio. Anche in questo sistema il rimborso delle spese di viaggio e di trasporto sostenute dal dipendente sono integralmente escluse dal reddito imponibile qualora analiticamente documentate. La disciplina del rimborso misto si

applica anche nel caso in cui, oltre all'indennità, siano forniti al lavoratore gratuitamente il vitto e/o l'alloggio;

3. rimborso analitico. In questo caso non concorre a formare il reddito imponibile il rimborso di tutte le spese (vitto, alloggio, viaggio e trasporto) sostenute dal dipendente nonché - entro il Limite di euro 15,49 elevato a euro 25,82 per le trasferte o missioni all'estero - il rimborso di ulteriori spese (ad esempio, la lavanderia, le mance, il telefono) anche non documentabili sempreché analiticamente attestate dal dipendente medesimo.

Per completezza espositiva, si fa presente che le indennità e i rimborsi delle spese erogati in occasione delle trasferte o missioni effettuate all'interno del territorio comunale dove si trova la sede di lavoro concorrono integralmente alla formazione del reddito di lavoro dipendente.

Ciò posto, lo base alla delineata disciplina fiscale, si ritiene che gli emolumenti in questione (rimborso forfetario della missione erogato in alternativa al trattamento ordinario e del rimborso dell'equivalente del pasto nel caso di mancata fruizione dello stesso per motivi di servizio (art. 7, commi 6 e 9, del DPR 18 giugno 2002, n. 164) costituiscano reddito di lavoro dipendente per la parte che eccede i limiti di non concorrenza alla formazione del reddito di lavoro dipendente indicati nell'articolo 51, comma 5, del citato Tuir.

Si fa presente, infine, che la predetta disciplina è vigente dal 1° gennaio 1998 a seguito della riforma del reddito di lavoro dipendente attuata con il decreto legislativo 2 settembre 1997, n. 314.

IL DIRETTORE  
Paolo Puglisi