

Direzione Regionale della Sardegna

Ufficio Consulenza

Mitt. Fax 070 4090598 – Tel. 070 4090287

## ***FAX***

**Alla Cortese Attenzione del sig. Oggianu Giorgio in qualità di legale  
rappresentante della società Digitabile Onlus Cooperativa Sociale**

---

FAX : 0785/54912

N°7 pagine inclusa la presente

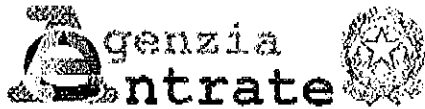
---

NOTE: Notifica Provvedimento del Direttore Regionale dell'Agenzia delle  
Entrate a seguito di interpello ordinario art. 11 L212/2000

---

Le informazioni contenute in questo messaggio sono riservate e confidenziali e ne è vietata la diffusione in qualunque modo  
eseguita. Qualora Lei non fosse la persona a cui il presente messaggio è destinato, la invitiamo gentilmente ad eliminarlo dopo  
averne dato tempestiva comunicazione al mittente e a non utilizzare in alcun caso il suo contenuto.

Qualsivoglia utilizzo non autorizzato di questo messaggio e dei suoi eventuali allegati espone il responsabile alle relative  
conseguenze civili e penali.



Direzione Regionale della Sardegna

Ufficio Consulenza

Cagliari, 26/10/2011

DIGITABILE ONLUS  
COOPERATIVA SOCIALE  
VIA CANALIS N. 7  
09170 ORISTANO (OR)

Prot. n. 921-27367/2011

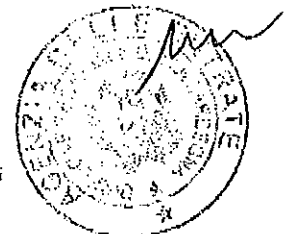
**OGGETTO:** *Interpello 921-120/2011-ART.11, legge 27 luglio 2000, n.212.  
DIGITABILE ONLUS COOPERATIVA SOCIALE  
Codice Fiscale 01077050951 Partita IVA 01077050951  
Istanza presentata il 12/09/2011*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 50 comma 1-lett. c) del DPR n. 917 del 1986, è stato esposto il seguente

#### QUESITO

La società Digitabile Onlus Cooperativa Sociale, con sede in Oristano, via Canalis n. 7 C.F. e P.IVA 01077050951, in persona del presidente Giorgio Oggianu, nato a Oristano il 11/02/1970, residente a Seneghe (OR) via delle Frasche n. 2, C.I. GGNGRG70B11G113P, propone interpello ai sensi dell'art. 11 della Legge n. 212/2000, relativamente al seguente caso concreto e personale.

La società interpellante afferma di essere interessata ad aderire ad uno dei programmi di inserimento professionale previsti dalla Regione Autonoma della Sardegna - POR Sardegna FSE 2007 - 2013, i quali prevedono l'utilizzo del sistema della borsa di lavoro affidata alle Cooperative sociali di tipo B.



Chiede di conoscere se, nell'ipotesi in cui aderisse ad uno dei programmi indicati, sarebbe tenuta ad istituire il Libro Unico e ad annotare nello stesso i dati dei percettori della borsa di lavoro, nonché ad emettere il relativo CUD per poter avere diritto alle deduzioni di lavoro dipendente. Chiede inoltre se tali compensi vadano assoggettati a ritenuta d'acconto ai sensi dell'art. 24 del DPR 29 settembre 1973 n. 600. Chiede, infine, se la deducibilità di tali compensi è subordinata all'emissione di un documento certo (cedolino o ricevuta rilasciata dalla cooperativa in cui si attesti di aver corrisposto la somma).

Allega all'istanza la seguente documentazione:

- Disposizioni attuative del POR Sardegna FSE 2007 - 2013;
- Bando Pubblico relativo al progetto per la realizzazione di interventi a contrasto delle povertà indetto dal Comune di Cabras.

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante ritiene che il lavoratore che fruisce della borsa lavoro possa essere inserito nel libro unico ai fini della deducibilità del costo sostenuto dalla cooperativa. In alternativa, per poter fruire della deduzione per lavoro dipendente, il borsista rilascerà alla cooperativa un documento in cui dichiara di aver ricevuto la somma corrisposta senza applicazione di ulteriori ritenute, oppure con applicazione delle ritenute fiscali che andranno a decurtare la somma mensile percepita.

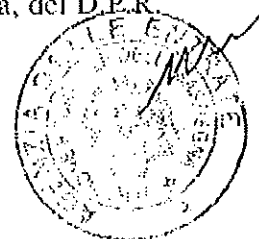
#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'istanza proposta verte sull'inquadramento giuridico delle somme corrisposte a titolo di "borsa di lavoro" a soggetti appartenenti a categorie disagiate, e sull'obbligo di assoggettare le stesse a ritenuta ai sensi dell'art. 24 del D.P.R. n. 600/1973.



L'articolo 50, comma 1, lett. c) del D.P.R. 22/12/1986, n. 917 TUIR stabilisce che rientrano tra i redditi assimilati a quelli 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 e' legato da rapporti di lavoro dipendente nei confronti del soggetto erogante"*. La risoluzione n. 46/E del 14/02/2008, precisa che l'ampia formulazione utilizzata dall'art. 50, comma 1, lett. c) del TUIR, porta a ritenere che le somme erogate a titolo di borse di lavoro collegate ad attività di studio e di addestramento professionale rientrino tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, purché non diano luogo ad un rapporto di lavoro, neanche a tempo determinato, con il soggetto erogante. A tale conclusione conducono una serie di osservazioni. In primo luogo, sulla base di quanto già chiarito attraverso la Circolare del Ministero delle Finanze n. 326 del 23 dicembre 1997, per la nozione di borsa di studio si deve fare riferimento alle erogazioni attribuite a favore di soggetti, anche non studenti, per sostenere l'attività di studio o di ricerca scientifica, ecc., e che rientrano nella nozione di assegni, premi o sussidi per fini di studio o addestramento professionale, oltre alle erogazioni relative ai corsi di specializzazione, qualificazione o riqualificazione per fini di studio o di addestramento professionale, anche quelli erogati per corsi finalizzati ad una futura ed eventuale occupazione di lavoro. Inoltre, nella Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 95 del 21 marzo 2002 si asseriva che le somme percepite dai soggetti che svolgono tirocini formativi e di orientamento ai sensi dell'articolo 18 della legge 24 giugno 1997, n. 196 costituiscono redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente che rientrano nell'ipotesi prevista dall'articolo 50, comma 1, lett. c) del TUIR.

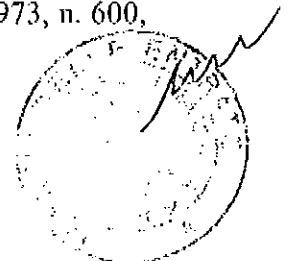
Si deve invece escludere, secondo l'Amministrazione Finanziaria, la non imponibilità delle somme in esame, in quanto non risulta una disposizione speciale di esenzione, neanche parziale, dall'imposta sul reddito a differenza di quanto espressamente previsto in altre ipotesi per talune borse di studio. Né si può ritenere che le borse di lavoro rientrino nell'ambito di applicazione dell'articolo 34, terzo comma, del D.P.R.



29 settembre 1973, n. 601 secondo cui *"i sussidi corrisposti dallo Stato e da altri enti pubblici a titolo assistenziale sono esenti dall'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) e dall'imposta locale sui redditi (I.LOR) nei confronti dei percipienti"*. La norma agevolativa richiamata, invero, condiziona l'applicazione dell'esenzione alla sussistenza di due requisiti: uno di carattere soggettivo consistente nel fatto che l'erogazione deve essere effettuata solo dallo Stato o da altri enti pubblici; l'altro di carattere oggettivo, consistente nella natura assistenziale del sussidio erogato, che ricorre laddove quest'ultimo è corrisposto per finalità fondate esclusivamente sulla solidarietà collettiva a soggetti che versano in stato di bisogno, non per scopi di tipo formativo e lavorativo. Peraltro, come più volte ribadito dall'Amministrazione Finanziaria, le ipotesi di esenzione tributaria previste dalla legge rivestono carattere eccezionale, ovvero sono disposizioni a fattispecie esclusiva, in quanto tali non suscettibili di interpretazione analogica.

Nel caso prospettato si rileva innanzitutto l'assenza del presupposto soggettivo per l'applicabilità della norma esentativa menzionata, in quanto le borse lavoro vengono erogate ai percipienti dalla cooperativa sociale interpellante, la quale non riveste la qualifica di ente pubblico, bensì quello di ente non commerciale attuatore del progetto così come previsto dal n. 1 del Vademecum per l'operatore versione 2.0 allegato al POR - Regione Sardegna FSE 2007 - 2013. Inoltre, nel caso in esame è assente anche il presupposto oggettivo per l'applicabilità dell'art. 34, terzo comma, del D.P.R. n. 601/1973, posto che le borse di lavoro di cui trattasi vengono corrisposte a fronte dello svolgimento di una attività formativa e lavorativa, così come previsto al punto 3.3.3.8 del menzionato Vademecum 2.0, e ciò porta ad escludere che tali somme rientrino tra i sussidi corrisposti dallo Stato e da altri enti pubblici a titolo assistenziale.

Si condivide, pertanto, la soluzione prospettata dall'istante e si ritiene che le borse di lavoro di cui trattasi siano da considerare redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente ai sensi dell'articolo 50, comma 1, lett. c), del TUIR, da assoggettare a ritenuta a titolo d'acconto ai sensi dell'articolo 24 del DPR 29 settembre 1973, n. 600,



in quanto corrisposte da un sostituto di imposta rientrante tra quelli indicati dall'art. 23, primo comma, del medesimo D.P.R. n. 600 del 1973.

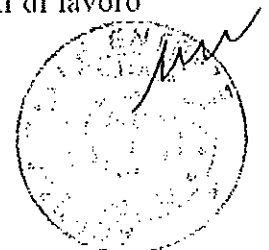
Con riferimento all'ulteriore quesito, con cui la parte chiedeva chiarimenti in merito all'obbligatorietà dell'istituzione del Libro Unico del Lavoro e dell'inserimento all'interno dello stesso dei soggetti percettori delle borse di lavoro, si precisa che la materia giuslavoristica e previdenziale non rientra fra le materie di competenza di questa Agenzia, ma del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, al quale l'istante potrà rivolgersi. Per completezza, si segnala che l'INPS ha emanato sull'argomento la circolare n. 20 del 21 agosto 2008, in cui viene chiarito chi siano i soggetti obbligati alla tenuta del Libro Unico del Lavoro e quali siano le tipologie di rapporti i cui dati debbono esservi obbligatoriamente registrati.

Infine, anche la materia oggetto dell'ultimo quesito, con cui l'istante chiedeva chiarimenti circa le modalità con cui certificare le somme corrisposte ai "borsisti" rientra nelle competenze del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali.

Si osserva tuttavia che, come già ampiamente esposto, nel caso prospettato il rapporto che si instaura tra la cooperativa istante e il soggetto ospitato non costituisce rapporto di lavoro subordinato, per cui si ritiene che non sussista alcun obbligo di emettere il cedolino paga per le somme corrisposte. Il soggetto ospitante, al momento del pagamento della borsa lavoro, provvederà alla compilazione di un documento in cui indicherà gli elementi fiscalmente obbligatori (dati della cooperativa ospitante e del borsista, somme lorde corrisposte, l'indicazione dell'imposta applicata e della relativa aliquota, le detrazioni applicate e le somme nette corrisposte.)

Inoltre, poiché le borse di lavoro in questione rientrano tra le tipologie di reddito che devono essere certificate utilizzando lo schema di certificazione unica, Modello CUD, la cooperativa istante, in qualità di sostituto d'imposta, dovrà inoltrare al percettore tale modello entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello di erogazione delle somme, così come stabilito dall'art. 4 comma 6-bis del D.P.R. 22 luglio 1998 n. 322.

Si rammenta, infine, che i soggetti che erogano redditi assimilati a quelli di lavoro



Pagina 6 di 6

dipendente sono tenuti alla presentazione della Dichiarazione dei sostituti d'imposta (Modello 770), nel quale indicheranno l'ammontare dei redditi erogati e delle ritenute effettuate, nonché gli estremi di versamento di tali ritenute.

Gli atti normativi e di prassi citati sono reperibili sul sito [www.agenziacentrate.gov.it](http://www.agenziacentrate.gov.it).

**IL DIRETTORE REGIONALE**

Libero Angelillis  
