

Risposta n. 191/2023

OGGETTO: Trattamento fiscale del rimborso per "mancato guadagno giornaliero" erogato ai Volontari di protezione civile

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

QUESITO

L'ente istante chiede chiarimenti in merito al trattamento fiscale del rimborso per "mancato guadagno giornaliero" erogato, ai sensi dell'articolo 39, comma 5, del decreto legislativo 2 gennaio 2018, n. 1 (c.d. "Codice di protezione civile").

L'Istante richiama la risposta n. 474 del 7 novembre 2019 con la quale è stato affermato, in risposta ad una specifica istanza di interpello, che il rimborso per il "mancato guadagno giornaliero" corrisposto ai sensi dell'articolo 9, comma 10, del decreto del Presidente della Repubblica 8 febbraio 2001, n. 194, ai volontari lavoratori autonomi "costituisce, per espressa previsione normativa, "lucro cessante" per il percipiente, in quanto "sostitutivo" del mancato guadagno giornaliero, a nulla

rilevando l'attività volontaria effettivamente svolta dal professionista, ossia se, come nell'esempio richiamato nell'istanza, l'ingegnere presta un'attività di volontariato rientrante nell'ambito della propria professione o meno. Tale rimborso, quindi, deve essere regolarmente fatturato da parte del lavoratore autonomo, secondo le disposizioni contenute nell'articolo 21 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, trattandosi di compensi costituenti per il percipiente reddito di lavoro autonomo".

Ciò posto, l'Istante chiede se tale indicazione si applica anche ai rimborsi per "mancato guadagno giornaliero" erogati, ai sensi del citato articolo 39, comma 5, del Codice di protezione civile, ai «volontari lavoratori autonomi, aderenti a soggetti iscritti nell'Elenco nazionale di cui all'articolo 34» del medesimo Codice, impegnati nelle attività emergenziali di cui all'articolo 7.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante osserva che, per espressa definizione normativa, il volontario è «una persona che, per sua libera scelta, svolge attività in favore della comunità e del bene comune, anche per il tramite di un ente del Terzo settore, mettendo a disposizione il proprio tempo e le proprie capacità per promuovere risposte ai bisogni delle persone e delle comunità beneficiarie della sua azione, in modo personale, spontaneo e gratuito, senza fini di lucro, neanche indiretti, ed esclusivamente per fini di solidarietà» (cfr. articolo 17 del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, c.d. "Codice del Terzo Settore", ed articolo 32 del Codice di protezione civile).

Fa presente, inoltre, che:

- *"l'attività del volontario non può essere retribuita in alcun modo nemmeno dal beneficiario. Al volontario possono essere rimborsate dall'ente del Terzo settore tramite il quale svolge l'attività soltanto le spese effettivamente sostenute e documentate per l'attività prestata, entro limiti massimi e alle condizioni preventivamente stabilite dall'ente medesimo. Sono in ogni caso vietati rimborsi spese di tipo forfetario";*

- *il volontario "di protezione civile viene mobilitato tramite le rispettive associazioni per eventi emergenziali di cui all'articolo 7 del Codice di protezione civile, pertanto, non si richiede una prestazione alla singola persona, ma all'associazione di volontariato che mette a disposizione i propri Volontari iscritti; ed è sempre l'Organizzazione di Volontariato il soggetto con il quale il Dipartimento di Protezione Civile, o la singola Regione, interagisce".*

Per tali motivi, l'Istante ritiene che:

- *"la natura stessa dell'attività di volontariato viene prestata senza scopo di lucro e che l'attività di volontariato non rappresenta una prestazione professionale";*

- *"la specifica attività del Volontario non può essere qualificata quale prestazione professionale";*

- *il rimborso corrisposto ad un volontario di protezione civile, attivato attraverso un'organizzazione di volontariato, non possa rientrare tra i redditi derivanti dall'esercizio di una professione e, pertanto, non debba essere emessa fattura o altro documento contabile equivalente.*

Con riferimento alla citata risposta n. 474 del 2019, l'Istante ritiene che la stessa riguardi le fattispecie disciplinate dall'articolo 1, comma 6, dell'Ordinanza del Capo della Protezione Civile 10 novembre 2016, n. 405 e dall'articolo 1, commi 3 e 4, dell'Ordinanza

del Capo della Protezione Civile 22 gennaio 2017, n. 436 e, conseguentemente, i relativi chiarimenti non possono essere estesi anche ai rimborsi erogati ai sensi del citato articolo 39, comma 5 ai volontari di protezione civile. In particolare, *l'Istante* ritiene che l'interpretazione fornita con la predetta risposta n. 474 del 2019 (specificatamente nel passaggio in cui si precisa "*a nulla rilevando l'attività volontaria effettivamente svolta dal professionista*") debba essere limitata esclusivamente al caso specifico prospettato di liberi professionisti mobilitati attraverso gli Ordini/Collegi professionali per le attività di ricognizione del danno e dell'agibilità in Centro Italia (in quanto ricadenti nell'ambito dell'attività professionale svolta ordinariamente dal tecnico) e non vada, invece, estesa al volontario di protezione civile, attivato attraverso un'organizzazione di volontariato, che resterebbe dunque escluso dall'obbligo di fatturazione del rimborso di cui al predetto articolo 39, comma 5.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il comma 1 dell'articolo 32 (inserito nel Capo V "*Partecipazione dei cittadini e volontariato organizzato di protezione civile*", Sezione I "*Cittadinanza attiva e partecipazione*") del *Codice di protezione civile* prevede che «*il volontario di protezione civile è colui che, per sua libera scelta, svolge l'attività di volontariato in favore della comunità e del bene comune, nell'ambito delle attività di protezione civile di cui all'articolo 2, mettendo a disposizione il proprio tempo e le proprie capacità per acquisire, all'interno delle organizzazioni o delle altre forme di volontariato organizzato di cui al presente Capo, la formazione e la preparazione necessaria per concorrere alla promozione di efficaci risposte ai bisogni delle persone e delle comunità beneficiarie*

della sua azione in modo personale, spontaneo e gratuito, senza fini di lucro, neanche indiretti, ed esclusivamente per fini di solidarietà, partecipando, con passione e impegno ad una forza libera e organizzata che contribuisce a migliorare la vita di tutti».

I successivi articoli da 33 a 36 della Sezione II ("*Disciplina della partecipazione del volontariato organizzato alle attività di protezione civile*") individuano le modalità di svolgimento della attività di volontariato "*all'interno delle organizzazioni o delle altre forme di volontariato organizzato*", nel rispetto del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 (c.d. "*Codice del Terzo Settore*").

Con riferimento alla figura del "volontario", l'articolo 17, comma 2, del *Codice del Terzo Settore* stabilisce che è «*una persona che, per sua libera scelta, svolge attività in favore della comunità e del bene comune, anche per il tramite di un ente del Terzo settore, mettendo a disposizione il proprio tempo e le proprie capacità per promuovere risposte ai bisogni delle persone e delle comunità beneficiarie della sua azione, in modo personale, spontaneo e gratuito, senza fini di lucro, neanche indiretti, ed esclusivamente per fini di solidarietà*».

Sulla base delle citate disposizione codicistiche ne deriva, come affermato dall'*Istante*, che il volontario "*di protezione civile viene mobilitato tramite le rispettive associazioni per gli eventi emergenziali di cui all'articolo 7 del Codice di protezione civile e, pertanto, non si richiede una prestazione alla singola persona ma all'associazione che mette a disposizione i propri volontari iscritti; ed è sempre l'Organizzazione di Volontariato il soggetto con il quale il Dipartimento della protezione civile, o la singola Regione, interagisce*".

In tale contesto, l'attività del volontario non può essere in alcun modo "retribuita" non costituendo una prestazione lavorativa.

Al fine di consentire l'effettiva partecipazione dei volontari alle attività di protezione civile", l'articolo 39 del Codice di protezione civile, tra gli altri "strumenti", prevede che «Ai volontari lavoratori autonomi, aderenti a soggetti iscritti nell'Elenco nazionale di cui all'articolo 34, impiegati nelle attività previste dal presente articolo, e che ne fanno richiesta, è corrisposto il rimborso per il mancato guadagno giornaliero calcolato sulla base della dichiarazione del reddito presentata l'anno precedente a quello in cui è stata prestata l'opera di volontariato, nel limite di euro 103,30 giornalieri» (cfr. comma 5).

La predetta disposizione riproduce sostanzialmente il contenuto dell'articolo 9, comma 10, del decreto del Presidente della Repubblica 8 febbraio 2001, n. 194 (rubricato "Regolamento recante nuova disciplina della partecipazione delle organizzazioni di volontariato alle attività di protezione civile"), abrogato dall'articolo 48, comma 1, lettera d), del medesimo Codice di protezione civile, in vigore dal 6 febbraio 2018.

In altri termini, nell'ambito del quadro normativo disciplinante le attività di protezione civile tramite il volontariato, il legislatore ha inteso assicurare la concreta partecipazione alla attività di volontariato anche ai "volontari lavoratori autonomi", appartenenti alle organizzazioni di volontariato iscritte nell'apposito Elenco nazionale del volontariato di protezione civile, attraverso l'erogazione, "a richiesta", di un "rimborso per mancato guadagno giornaliero" calcolato sulla base della dichiarazione dei redditi presentata l'anno precedente a quello in cui è stata prestata l'opera di volontariato e, comunque, nel limite di 103,30 euro giornalieri lordi.

Ai fini fiscali, si fa presente che, ai sensi dell'articolo 6, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), «*I proventi conseguiti in sostituzione di redditi, anche per effetto di cessione dei relativi crediti, e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi, (...), costituiscono redditi della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti (...)*».

In base a tale norma, in linea generale, sono imponibili le somme corrisposte al contribuente in sostituzione di mancati guadagni (cd. "*lucro cessante*") purché riconducibili ad una delle categorie reddituali previste dal TUIR, mentre non assumono rilevanza reddituale le indennità risarcitorie erogate a fronte della perdita economica subita dal percipiente e che si concretizza in una diminuzione del suo patrimonio (cd. "*danno emergente*").

Nel caso di specie, ai fini della tassazione dei redditi, in virtù di quanto stabilito dal citato articolo 39, comma 5, del *Codice di protezione civile*, il "*rimborso*", corrisposto su espressa richiesta, al volontario "*lavoratore autonomo*" (aderente ad una delle organizzazioni iscritte nell'Elenco nazionale del volontariato di protezione civile), a fronte del "*mancato guadagno giornaliero*", costituisce per espressa previsione normativa "*lucro cessante*" ed è, pertanto, soggetto ad imposizione in capo al percipiente.

Tenuto conto che il "*volontario lavoratore autonomo*" di protezione civile mette a disposizione, come previsto dal citato comma 1 dell'articolo 32 del *Codice di protezione civile*, le proprie capacità gratuitamente e senza fini di lucro esclusivamente per fini di solidarietà, detta attività non costituisce esercizio di attività professionale, anche se prestata nell'ambito delle proprie competenze.

Ne consegue che la percezione di tale "*rimborso*" da parte del lavoratore autonomo non comporta obblighi di fatturazione ai sensi del d.P.R. n. 633 del 1972.

Per completezza, si fa presente - come correttamente rilevato dall'*Istante* - che la risposta n. 474 del 2019 riguarda la peculiare fattispecie ivi rappresentata (relativa a lavoratori autonomi che prestano la propria attività professionale in virtù dello "*schema di convenzione tra la Regione e gli Ordini e Collegi professionali territoriali per l'individuazione di tecnici professionisti che, a titolo volontario, si rendessero disponibili per attività di ricognizione preliminare dei danni subiti dal patrimonio edilizio*") non risultando applicabile, in linea generale, alle attività svolte da un volontario di protezione civile, lavoratore autonomo, attivato tramite associazioni regolarmente iscritte nell'Elenco nazionale del volontariato di protezione civile.

LA DIRETTRICE CENTRALE
(firmato digitalmente)