Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Risposta n. 225/2026

OGGETTO: ***Applicabilità dei compensi convenzionali ai contratti di collaborazione coordinata e continuativa stipulati con ONG per attività di cooperante all'estero, a seguito dell'abrogazione dell'art. 54, comma 8–bis, del TUIR***

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

QUESITO

L'*Istante* dichiara di aver *«sottoscritto un contratto di collaborazione coordinata e continuativa con una Ong Italiana per svolgere l'attività di cooperante all'estero per un periodo di 12 mesi*».

A seguito dell'«*abrogazione del comma 8*-bis *dell'articolo 54 del D.P.R. n. 917/1986 (TUIR), operata dal D.Lgs. n. 192/2024, che trattava espressamente l'argomento dell'imponibile convenzionale per i rapporti di cooperazione*» e che prevedeva la determinazione della base imponibile sulla base dei compensi convenzionali annualmente stabiliti, chiede se alle somme percepite si applichi la

disciplina dei compensi convenzionali di cui all'articolo 28, comma 9, della legge 11 agosto 2014, n. 125.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* è dell'avviso che «*risulta non chiaro se il regime dei compensi convenzionali risulta applicabile ai redditi corrisposti ai soggetti cooperanti con contratti di collaborazione coordinata e continuativa*», atteso che, tra l'altro, l'articolo 51, comma 8-*bis*, del TUIR continua a prevedere il ricorso alle retribuzioni convenzionali per la determinazione del reddito di lavoro dipendente prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da dipendenti che soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco di dodici mesi.

Considerato che «*la Legge n. 125/2014 individua tra i destinatari delle disposizioni in materia retributiva non solo il lavoro subordinato ma anche le collaborazioni coordinate e continuative nel campo della Cooperazione internazionale*» e che «*l'abrogazione del comma 8*-bis *dell'articolo 54 del D.P.R. n. 917/1986 non ha comportato una specifica nuova previsione relativamente alla categoria dei lavoratori parasubordinati,* (l'*Istante*) *ritiene che:*

- il lavoro parasubordinato sia una tipologia di lavoro con caratteristiche intermedie tra quelle di lavoro subordinato e quelle di lavoro autonomo, che l'attività di collaborazione è svolta continuativamente nel tempo ed è coordinata dalla struttura organizzativa della ONG;

- l'intento del legislatore non fosse di escludere la categoria dei parasubordinati dalla possibilità di fruire del regime delle retribuzioni convenzionali, ma si tratta di una mancata armonizzazione delle disposizioni di legge;

- i redditi derivanti dall'attività prestata, regolata esclusivamente da un contratto di collaborazione coordinata e continuativa, siano riconducibili ai redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all'articolo 50 del Tuir 917/1986 e come tali rientranti nell'ambito applicativo della tassazione delle retribuzioni convenzionali».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente si osserva che, ai sensi dell'articolo 26, comma 1, della legge 11 agosto 2014, n. 125, «*l'Italia promuove la partecipazione alla cooperazione allo sviluppo delle organizzazioni della società civile e di altri soggetti senza finalità di lucro, sulla base del principio di sussidiarietà*».

Il successivo comma 2 individua i soggetti della cooperazione, tra i quali, alla lettera *a)*, sono ricomprese le organizzazioni non governative (ONG) specializzate nella cooperazione allo sviluppo e nell'aiuto umanitario.

L'articolo 28 della medesima legge dispone, al comma 1, che, «*nell'ambito delle attività di cooperazione allo sviluppo, le organizzazioni della società civile e gli altri soggetti di cui all'articolo 26 possono impiegare all'estero personale maggiorenne italiano, europeo o di altri Stati esteri in possesso di adeguati titoli, delle conoscenze tecniche, dell'esperienza professionale e delle qualità personali necessarie, mediante la stipula di contratti, i cui contenuti sono disciplinati in sede di contrattazione collettiva, nel rispetto dei principi generali in materia di lavoro, anche autonomo, stabiliti dalla*

normativa italiana. Entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, presso il Ministero del lavoro e delle politiche sociali è convocato un apposito tavolo di contrattazione per la definizione del contratto collettivo nazionale del personale impiegato all'estero nelle attività di cooperazione allo sviluppo».

In particolare, per quanto di interesse nel caso di specie, il comma 9 dell'articolo 28 della predetta legge stabilisce che «*Gli obblighi fiscali, previdenziali e assicurativi delle organizzazioni e degli altri soggetti di cui all'articolo 26, discendenti dal contratto col personale all'estero, sono commisurati ai compensi convenzionali da determinare annualmente con apposito decreto non regolamentare del Ministro degli affari esteri e della cooperazione internazionale, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali e con il Ministro dell'economia e delle finanze*».

Dal punto di vista fiscale, il comma 8-*bis* dell'articolo 54 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), prevedeva che, «*in deroga al principio della determinazione analitica del reddito, la base imponibile per i rapporti di cooperazione dei volontari e dei cooperanti è determinata sulla base dei compensi convenzionali fissati annualmente con decreto del Ministero degli affari esteri di concerto con il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, indipendentemente dalla durata temporale e dalla natura del contratto purché stipulato da organizzazione non governativa riconosciuta idonea ai sensi dell'articolo 28 della legge 26 febbraio 1987, n. 49*».

A seguito delle modifiche introdotte dal decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192, nell'ambito della complessiva revisione della disciplina dei redditi di lavoro

autonomo, l'articolo 54 del TUIR è stato integralmente riformulato e suddiviso in più disposizioni.

In tale operazione di riscrittura normativa, il comma 8-*bis* del previgente articolo 54 non è stato riprodotto, con la conseguenza che la base imponibile per i rapporti di cooperazione dei volontari e dei cooperanti non è più determinata sulla base dei compensi convenzionali ma con la modalità analitica.

La predetta conclusione trova, inoltre, conferma in quanto sostenuto nella relazione tecnica al richiamato d.lgs. n. 192 del 2024, laddove viene precisato che l'abrogazione in parola "(...) *comporta che ai cooperanti di Organizzazioni non governative non verrà più applicata la tassazione ai compensi convenzionali ma la determinazione del reddito in modalità analitica*."

Ciò posto, nel caso prospettato, l'*Istante* dichiara di avere «*sottoscritto un contratto di collaborazione coordinata e continuativa con una Ong Italiana per svolgere l'attività di cooperante all'estero*» e che «*i redditi derivanti dall'attività prestata, regolata esclusivamente da un contratto di collaborazione coordinata e continuativa*» sono «*riconducibili ai redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all'articolo 50 del TUIR*».

Ciò comporta che, in assenza di una disposizione normativa che, come il previgente comma 8-*bis* dell'articolo 54 del TUIR, estenda espressamente il meccanismo convenzionale ad altre tipologie contrattuali rispetto ai rapporti di lavoro dipendente, il regime convenzionale non può ritenersi applicabile anche ai rapporti di lavoro parasubordinato, tra cui rientrano quelli di collaborazione coordinata e continuativa, con la conseguenza che il reddito deve essere determinato secondo i criteri ordinari previsti

dall'articolo 52 del TUIR, relativo alla "*Determinazione dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente*".

Non può, infatti, ritenersi applicabile l'articolo 51, comma 8-*bis*, del TUIR (trasfuso, a decorrere dal 1° gennaio 2027, nell'articolo 53 del d.lgs. 19 giugno 2026, n. 117) ai sensi del quale, in deroga alle ordinarie modalità di determinazione, «*il reddito di lavoro dipendente, prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da dipendenti che nell'arco di dodici mesi soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, è determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali definite annualmente con il decreto del Ministro del lavoro e della previdenza sociale di cui all'articolo 4, comma 1, del decreto-legge 31 luglio 1987, n. 317, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 ottobre 1987, n. 398*».

In altri termini, il richiamato comma 8-*bis* dell'articolo 51, nel fare esclusivo riferimento ai redditi di lavoro dipendente, presuppone necessariamente l'esistenza di un rapporto di lavoro subordinato e, trattandosi di un regime agevolativo, non è suscettibile di applicazione analogica ad altre categorie reddituali quali, come nel caso di specie, i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi rappresentati, assunti acriticamente come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto restando, dunque, impregiudicato ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

firma su delega del Direttore Centrale
atto di delega prot. R.I. 7107 del 13.05.2026

IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)