

Normativa e prassi

Cooperante a imponibile forfetario per i periodi di lavoro all'estero

15 Settembre 2020

Il regime di favore può essere applicato, in assenza di diversa previsione contenuta nel Ccnl, anche alla quota delle mensilità aggiuntive riferibile proporzionalmente ai giorni di lavoro oltre confine

mani
image not found or type unknown
L'Agenzia delle entrate, con la **risposta n. 353** del 15 settembre 2020, chiarisce che i redditi imponibili relativi ai compensi percepiti da volontari e cooperanti dipendenti di una associazione che si occupa di cooperazione internazionale sono determinabili secondo il regime convenzionale per i periodi di attività svolta all'estero. Disciplina ordinaria le retribuzioni relative al lavoro svolto in Italia.

A chiedere il chiarimento è un'associazione che si occupa di cooperazione internazionale in ambito sanitario avvalendosi di personale, con contratto di tipo subordinato e parasubordinato, che svolge missioni anche all'estero per periodi più o meno lunghi. I dubbi dell'istante riguardano il corretto comportamento da adottare nella sua qualità di sostituto d'imposta. In particolare l'associazione chiede se:

- nei confronti dei cooperanti sia corretto applicare la disciplina convenzionale (riproporzionata), prevista dall'**articolo 54**, comma 8-*bis*, del Tuir, per i giorni del mese in cui lavorano all'estero e quella ordinaria per i periodi in cui la prestazione è svolta in Italia
- la disciplina convenzionale quando applicata debba essere riferita al "mese" di calendario o alla "mensilità", considerato che il contratto collettivo nazionale di lavoro (Ccnl) del settore prevede 14 mensilità.

L'istante ritiene che la tassazione ordinaria e convenzionale possa essere applicata alternativamente in riferimento ai periodi in cui le prestazioni sono tenute, rispettivamente, in Italia o in un altro Stato, a prescindere dalla durata della missione all'estero, e che la disciplina agevolativa possa essere applicata ai 12 mesi dell'anno a prescindere dal numero di mensilità previsto dal contratto nazionale dei cooperanti.

L'Agenzia, in pratica, conferma le conclusioni dell'istante, anche se premette che il parere espresso nel documento di prassi è valido soltanto nel caso in cui il personale assunto in Italia per svolgere all'estero prestazioni di cooperazione internazionale, sia residente nel nostro Paese, informazione non presente nell'interpello.

La risposta n. 303/2020 innanzitutto ricorda che per questa particolare categoria di dipendenti la normativa prevede un sistema di tassazione dei corrispettivi *ad hoc*, di tipo forfetario. In particolare l'articolo 54, comma 8-bis, del Tuir, stabilisce che la base imponibile Irpef di volontari e cooperanti sia 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, a prescindere dalla durata e dalla natura del contratto purché stipulato da una Organizzazione non governativa riconosciuta idonea secondo la previsione dell'**articolo 28** della legge 26 febbraio 1987, n. 49.

L'amministrazione finanziaria è intervenuta sull'argomento con la **circolare n. 15/2002** nella quale, tra l'altro, ha precisato lo speciale meccanismo forfetario, seppur previsto nell'ambito dei redditi di lavoro autonomo, può essere applicato alle retribuzioni percepite da volontari e cooperanti che prestano la loro attività nel quadro di progetti di cooperazione allo sviluppo, al servizio di una Ong riconosciuta idonea secondo quanto previsto del richiamato articolo 28 della legge n. 49/1987. La stessa circolare ha inoltre chiarito che l'agevolazione, pur essendo prevista dall'articolo 54 del Tuir, non comporta la necessaria riconduzione dei compensi in questione alla categoria dei redditi di lavoro autonomo, rilevando, *in primis*, ai fini degli adempimenti a carico del sostituto d'imposta, il tipo di rapporto sostanziale instaurato tra organizzazione e lavoratore e la conseguente adozione del sistema convenzionale di determinazione del reddito.

Da ciò deriva che, in caso di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (articolo 50 del Tuir), il sostituto dovrà operare le ritenute alla fonte secondo le disposizioni previste dell'articolo 23 del Dpr n. 600/1973, in virtù del rinvio contenuto dal successivo articolo 24 del medesimo decreto. Nel caso di compensi riconducibili ai redditi di lavoro autonomo invece (come nel caso di prestazioni professionali), l'organizzazione/sostituto d'imposta che eroga i compensi dovrà osservare gli adempimenti previsti all'articolo 25 dello stesso Dpr n. n. 60/1973.

Occorre inoltre ricordare, che la legge n. 125/2014 (*Disciplina generale sulla cooperazione internazionale per lo sviluppo*) ha abrogato la legge n. 49/1987 e il relativo procedimento di riconoscimento di idoneità delle Ong in base all'articolo 28 in esso contenuto, espressamente richiamato dal comma 8-*bis* dell'articolo 54 del Tuir.

Il nuovo provvedimento legislativo non ha apportato modifiche alle definizioni di "cooperanti" e "volontari" già contenute nella legge 49/1987 mentre ha ampliato la platea dei soggetti beneficiari dell'agevolazione individuando altri organismi oltre alle Ong tradizionali, confermando il regime di tassazione convenzionale anche per il loro personale impiegato all'estero in attività di cooperazione internazionale (**articolo 26**).

In particolare, secondo l'articolo 28 la determinazione dell'imponibile riguardante gli obblighi fiscali, previdenziali e assicurativi a carico delle organizzazioni in argomento per questo personale, sono commisurati ai compensi forfetari definiti annualmente con decreto 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. Tali percentuali sono state fissate, con Dm 16 dicembre 2015, in 1.519,67 euro per il personale di cui all'articolo 28, comma 1, della legge n. 125/2014, e in 849.40 euro per il personale indicato nel comma successivo.

L'articolo 4 dello stesso decreto ha invece confermato, per il personale volontario e cooperante (articoli 31 e 32 della legge n. 49/1987), i compensi convenzionali fissati dal precedente Dm del 17 settembre 2002, pari, rispettivamente, a 664 euro e a 1.188 euro.

L'Agenzia rileva, quindi, che da detto quadro normativo si ricava che il riferimento nel comma 8-*bis* dell'articolo 54 del Tuir, deve ritenersi ancora attuale, come pure i chiarimenti forniti nella circolare n. 15/2002, perché compatibili con la nuova disciplina generale sulla cooperazione internazionale per lo sviluppo.

L'amministrazione pertanto ritiene corretto, riguardo al primo quesito, applicare la disciplina convenzionale (riproporzionata), prevista dall'articolo 54, comma 8-*bis*, del Tuir, per i giorni in cui l'attività sia prestata all'estero. Irrilevante la durata del periodo di attività svolta fuori dall'Italia. La norma prevede infatti che il regime forfetario possa essere applicato indipendentemente dalla durata temporale e dalla natura del contratto. A sostegno di tale interpretazione anche l'articolo 3 del decreto ministeriale 16 dicembre 2015 secondo cui i compensi convenzionali "*sono divisibili in ragione di 26 giornate lavorative, in caso di invio o rientro dall'estero o di cessazione del rapporto nel corso del mese*".

Per le ritenute alla fonte e gli adempimenti del sostituto d'imposta, l'istante dovrà far riferimento agli articoli 23 e 24 del Dpr n.600/1973, a seconda che si tratti di redditi di lavoro dipendente o assimilati a quelli di lavoro dipendente, a prescindere, come chiarito nella circolare n. 15/2002,

dalla qualificazione formale di redditi di lavoro autonomo.

La relativa Certificazione unica dovrà essere così compilata:

- nel punto 6 dovrà essere inserito il numero complessivo dei giorni di lavoro effettuati nel periodo d'imposta, comprensivo sia di quelli in cui l'attività lavorativa è stata svolta in Italia e soggetta a tassazione ordinaria, che di quelli in cui l'attività è stata prestata all'estero e soggetta a regime convenzionale
- nei punti 1 e 2, dovranno essere indicati l'ammontare complessivo della retribuzione reale, corrisposta per i periodi di lavoro svolto in Italia, e della retribuzione convenzionale, per i periodi di lavoro svolto all'estero, riparametrata in base al criterio stabilito nell'articolo 3 del decreto 16 dicembre 2015 e, cioè, moltiplicando l'importo mensile della retribuzione convenzionale per il numero di giorni di lavoro svolto all'estero, diviso 26
- il punto 21, dovrà contenere l'ammontare complessivo delle ritenute operate sulla parte della retribuzione relativa ai periodi di lavoro svolto in Italia e su quella relativa ai periodi di lavoro svolto all'estero
- nelle annotazioni, in corrispondenza del codice AD, la distinta indicazione dello Stato estero e degli importi, delle ritenute e del numero dei giorni corrispondenti ai periodi di lavoro svolto all'estero, per i quali si applica il regime fiscale convenzionale.

Per quanto riguarda il secondo quesito l'Agenzia ritiene, confermando quanto proposto dall'istante, che il regime convenzionale possa essere applicato, in assenza di diversa previsione contenuta nel Ccnl, alla quota delle mensilità aggiuntive riferibile proporzionalmente ai periodi di lavoro all'estero.

di

r.fo.

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/cooperante-imponibile-forfetario-periodi-lavoro-allestero>