

ISSN 1127-8579

Pubblicato dal 09/05/2017

All'indirizzo <http://www.diritto.it/docs/39334-la-gestione-della-forza-lavoro-nelle-asd-e-nelle-ssd>

Autore: Emilio Corteselli

La gestione della forza lavoro nelle ASD e nelle SSD

EMILIO CORTESELLI
DOTTORE COMMERCIALISTA
DOCENTE A CONTRATTO UNIROMA1 e
UNIROMA3

Asd/Ssd: la gestione della forza-lavoro.

Abstract

L'articolo, riconducibile nelle intenzioni dello scrivente al SSD IUS/07 DIRITTO DEL LAVORO, intende ripercorrere la disciplina che regola i rapporti di lavoro nella Associazioni Sportive Dilettantistiche e nelle Società Sportive Dilettantistiche. L'articolo, prendendo spunto dal manuale scritto dallo scrivente "Il Terzo Settore: aspetti civilistici, fiscali, contabili ed economico sociali degli enti non commerciali" Edizioni Simple (ISBN 978-88-6924-0744. Anno 2015)", fa seguito al più recente saggio breve "Aspetti civilistici delle SSD. Società Sportivo-Dilettantistiche. Editore: Primiceri Editore Collana: FastLaw-Anno edizione: 2017-Tipo: Libro tecnico professionale-Pagine: 58 p. , Brossura ISBN 978-88-99747-83-1.

CAPITOLO 1. Aspetti generali.¹

¹ Cfr nota presente in rete di Anastasio Guglielmo Avvocato e funzionario della DPL Modena -febbraio 2013- Lavoro e previdenza

La gestione della forza-lavoro nei sodalizi sportivi², così come in tutto il c.d. terzo settore, presenta non poche insidie legate non solo alla specialità del quadro normativo esistente, ma soprattutto alla lacunosità ed alla penuria d'interventi di prassi amministrativa. Tale contesto nonché il vuoto di chiarimenti, molto spesso lascia il campo a "prassi associative" o a "luoghi comuni" che mal si coniugano con il quadro normativo generale. Il problema non riguarda solo l' art.67, co.1, lett.m) del Testo unico sulle imposte sui redditi ³ ma la gestione dei rapporti

² Il Terzo Settore: aspetti civilistici, fiscali, contabili ed economico sociali degli enti non commerciali". Edizioni Simple (ISBN 978-88-6924-0744. Anno 2015)"

³ Agenzia delle Entrate-**Risoluzione 17 maggio 2010, n.38/E-IRPEF - AGEVOLAZIONI PER SOCIETA' SPORTIVE DILETTANTISTICHE – CHIARIMENTI**. Si forniscono chiarimenti in merito ai quesiti formulati dall'Associazione Nazionale ALFA concernenti alcune problematiche tributarie relative agli enti sportivi dilettantistici. Quesito 1. L'Associazione Nazionale ALFA chiede di conoscere se, a seguito di quanto disposto dall'articolo 35, comma 5, del decreto-legge 30 dicembre 2008, n. 207, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2009, n. 14, l'"esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche", richiamato dall'articolo 67, comma 1, lettera m), del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, si configuri anche a prescindere dalla realizzazione di manifestazioni sportive. Risposta. L'articolo 35, comma 5, del DL n. 207 del 2008, ha previsto che "nelle parole "esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche" contenute nell'articolo 67, comma 1, lettera m), del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, sono ricomprese la formazione, la didattica, la preparazione e l'assistenza all'attività sportiva dilettantistica". L'articolo 67, comma 1, lettera m), primo periodo, del TUIR, riconduce tra i redditi diversi i compensi erogati dal CONI, dalle Federazioni sportive nazionali, dall'UNIRE, dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo che persegua finalità sportive dilettantistiche da essi riconosciuto, a condizione che detti compensi siano erogati "nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche". Tali compensi sono destinatari del regime agevolativo recato dall'articolo 69, comma 2, del TUIR, e dall'articolo 25, comma 1, della legge 13 maggio 1999, n. 133. Con risoluzione n. 34/E del 26 marzo 2001 è stato chiarito che con l'espressione "esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche" il legislatore ha voluto ricondurre nel regime agevolativo in argomento "i compensi corrisposti ai soggetti che partecipano direttamente alla realizzazione della manifestazione sportiva a carattere dilettantistico". In particolare, la stessa risoluzione ha chiarito che la disposizione è riferita a tutti quei soggetti le cui prestazioni sono funzionali alla manifestazione sportiva dilettantistica, determinandone, in sostanza, la concreta realizzazione (atleti dilettanti, allenatori, giudici di gara, commissari speciali che durante le gare o manifestazioni, aventi natura dilettantistica, devono visionare o giudicare l'operato degli arbitri) ivi compresi coloro che nell'ambito e per effetto delle funzioni di rappresentanza dell'associazione (figure dirigenziali) di norma presenziano all'evento sportivo consentendone, di fatto, il regolare svolgimento. Il richiamato articolo 35, comma 5, del DL n. 207 del 2008, ha ricompreso nell'ambito applicativo dell'articolo 67, comma 1, lettera m), primo periodo, del TUIR, anche i compensi erogati dagli enti espressamente individuati da tale ultima disposizione nei confronti di soggetti che svolgono le attività di formazione, didattica, preparazione e assistenza all'attività sportiva dilettantistica, ossia di soggetti che non svolgono un'attività durante la manifestazione, ma rendono le prestazioni indicate - formazione, didattica, preparazione e assistenza all'attività sportiva dilettantistica - a prescindere dalla realizzazione di una manifestazione sportiva. In sostanza, l'intervento normativo recato dal citato articolo 35, comma 5, del DL n. 207 del 2008, ha ampliato il novero delle prestazioni riconducibili nell'ambito dell'"esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche" nonché, di conseguenza, quello dei soggetti destinatari del regime di favore sopra richiamato, eliminando, di fatto, il requisito del collegamento fra l'attività resa dal percipiente e l'effettuazione della manifestazione sportiva. Si evidenzia, inoltre, che tale orientamento è conforme all'indirizzo assunto da ultimo in materia dall'Ente Nazionale di Previdenza e di Assistenza per i Lavoratori dello Spettacolo (ENPALS). L'ENPALS, infatti, con la circolare n. 18 del 9 novembre 2009, ha precisato che le disposizioni di cui all'articolo 35, comma 5, citato, hanno

"fornito un'interpretazione "autentica" della locuzione utilizzata dal legislatore, all'art. 67, comma 1, lettera m), del (...) TUIR, con l'intento di qualificare le attività i cui compensi rientrino nella categoria dei redditi diversi". Con detta circolare n. 18 del 2009 l'ENPALS ha precisato, in particolare, "che - anche sulla scorta dei chiarimenti forniti dal Ministero del Lavoro, della Salute e delle Politiche Sociali in ordine alla corretta interpretazione del citato art. 35, comma 5 - per la connotazione della nozione di "esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche", di cui all'art. 67, comma 1, lett. m), del TUIR, non assume alcuna rilevanza la circostanza che le attività medesime siano svolte nell'ambito di manifestazioni sportive ovvero siano a queste ultime funzionali".

Quesito 2. ALFA chiede di sapere se le disposizioni agevolative di cui all'articolo 148, comma 3, del TUIR, si applichino anche alle società sportive dilettantistiche e, in caso affermativo, se i corrispettivi specifici pagati dai "frequentatori e/o praticanti" della società sportiva dilettantistica possano essere ricompresi nel regime agevolativo recato da detta norma. Risposta. Il comma 3 dell'articolo 148 del TUIR prevede un particolare regime agevolativo in favore di particolari categorie di enti associativi, ivi comprese le associazioni sportive dilettantistiche, consistente nella decommercializzazione delle attività rese in diretta attuazione degli scopi istituzionali, verso il pagamento di corrispettivi specifici, "nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali". Detta norma prevede, in sostanza, la non imponibilità ai fini dell'imposta sui redditi di talune prestazioni rese da specifiche categorie associative, quando sussistono congiuntamente i seguenti presupposti: a) le attività agevolate devono essere effettuate dagli organismi associativi tassativamente indicati; b) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi devono essere rese in favore degli "iscritti, associati o partecipanti" ovvero "di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che (...) fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali"; c) le stesse attività devono essere effettuate "in diretta attuazione degli scopi istituzionali". Tale regime agevolativo si applica a condizione che le associazioni interessate conformino i loro statuti, redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, a specifiche clausole, individuate dal comma 8 dell'articolo 148 del TUIR, dirette a garantire la non lucratività dell'ente nonché l'effettività del rapporto associativo. Si ricorda, altresì, che in capo agli enti non commerciali di tipo associativo che intendano avvalersi delle disposizioni agevolative di cui all'articolo 148 del TUIR grava l'onere della comunicazione all'Agenzia delle entrate, mediante apposito modello (cd. Modello EAS), dei dati e delle notizie rilevanti ai fini fiscali. Ciò posto, si fa presente che ai sensi dell'articolo 90, comma 1, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, le disposizioni della legge 16 dicembre 1991, n. 398, e successive modificazioni, e le altre disposizioni tributarie riguardanti le associazioni sportive dilettantistiche si applicano anche alle società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fini di lucro. Al riguardo, con circolare n. 21/E del 22 aprile 2003, è stato precisato che, in forza del citato articolo 90 della legge n. 289 del 2002, il regime agevolativo recato dal comma 3 dell'articolo 148 del TUIR può trovare applicazione anche nei confronti delle società sportive dilettantistiche. I soggetti nei confronti dei quali devono essere rese le attività svolte dalle società sportive dilettantistiche ai fini della fruizione dell'articolo 148, comma 3, del TUIR, sono, quindi, in primo luogo, i soci. Con riferimento alle attività effettuate dalle società sportive dilettantistiche nei confronti dei "frequentatori e/o praticanti" che non rivestono la qualifica di soci, si ritiene che la disposizione agevolativa in argomento si applichi a condizione che i destinatari delle attività risultino "tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali" (CONI, Federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva). Occorre naturalmente che si tratti delle attività direttamente collegate agli scopi istituzionali, dovendosi escludere la possibilità che vengano sottratti all'imposizione i compensi pagati a fronte di prestazioni accessorie o collegate solo in via indiretta o eventuale agli scopi istituzionali. Qualora, invece, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi vengano effettuate nei confronti di soggetti che non rivestono la qualifica di soci né siano tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali, le stesse assumono rilevanza ai fini reddituali.

Quesito 3. ALFA chiede di sapere se l'offerta di specifiche prestazioni agli associati quali quelle del "bagno turco e dell'idromassaggio" da parte di associazioni sportive dilettantistiche possa essere ricondotta tra le attività decommercializzate ai sensi dell'articolo 148, comma 3, del TUIR. Risposta. Ai fini dell'applicazione dell'articolo 148, comma 3, del TUIR, le prestazioni rese nei confronti degli associati dagli enti associativi ivi indicati devono, fra l'altro, essere effettuate "in diretta attuazione degli scopi istituzionali". Con circolare n. 124/E del 12 maggio 1998 (par. 5.2.2), è stato chiarito che ai fini dell'applicabilità della disposizione agevolativa in argomento l'attività svolta in diretta attuazione degli scopi istituzionali è quella che costituisce il "naturale completamento degli scopi specifici e particolari che caratterizzano ciascun ente associativo". Le prestazioni relative al bagno turco e all'idromassaggio non rientrano, quindi, nell'ambito applicativo del richiamato articolo 148, comma 3, del TUIR, in quanto dette prestazioni non si pongono direttamente come naturale completamento dell'attività sportiva, potendo le stesse essere rese anche separatamente e indipendentemente dall'esercizio di detta attività.

Quesito 4. ALFA chiede di sapere se i compensi erogati "ai soggetti che svolgono la propria attività professionale ai fini delle attività istituzionali delle associazioni o società sportive dilettantistiche" possano essere commisurati, per non configurare distribuzione indiretta di utili, anziché ai parametri stabiliti dall'articolo 10, comma 6, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, "ai proventi derivanti dall'attività sportiva dilettantistica, ai titoli/attestati rilasciati dall'ordinamento sportivo, all'esperienza settoriale, al ruolo ricoperto (...) con riferimento ai parametri vigenti all'interno del settore sportivo dilettantistico". Risposta. Al fine di usufruire del trattamento fiscale agevolativo ad esse riservato le associazioni e le società sportive dilettantistiche devono, ai sensi dell'articolo 90, comma 18, della legge n. 289 del 2002, costituirsi con atto scritto recante le clausole statutarie indicate

impropriamente definiti di volontariato ed i conseguenti adempimenti di carattere amministrativo, previdenziale ed assicurativo.

Pertanto, nel corso della seguente trattazione, oltre a passare in rassegna le varie tipologie di lavoro presenti all'interno delle associazioni/società sportive dilettantistiche, verranno analizzate tutte le criticità legate alla loro gestione sul versante degli adempimenti amministrativi al fine di evitare possibili contestazioni da parte degli organi di vigilanza.

CAPITOLO 2 . Il lavoro gratuito.

Non è infrequente che i sodalizi sportivi, nello svolgimento delle proprie attività istituzionali ovvero ad esse complementari o accessorie, si avvalgano di prestazioni rese a titolo gratuito. La questione circa il corretto inquadramento di tali prestazioni nonché la loro gestione sul versante degli adempimenti di carattere amministrativo, potrebbe apparire inutile, ma in realtà non lo è, se solo si

dalla stessa disposizione, tra cui quella concernente "l'assenza di fini di lucro e la previsione che i proventi delle attività non possono, in nessun caso, essere divisi fra gli associati, anche in forme indirette" (cfr. articolo 90, comma 18, lettera d), della legge n. 289 del 2002). Riguardo alla nozione di distribuzione indiretta dei proventi fra gli associati, con circolare n. 124/E del 1998 (par. 5.3) nonché con risoluzione n. 9/E del 25 gennaio 2007, è stato chiarito che, in mancanza di espressa indicazione legislativa soccorrono i criteri stabiliti dall'articolo 10, comma 6, del D.Lgs. n. 460 del 1997. Tale ultima disposizione, relativa alla disciplina tributaria delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), nell'individuare alcune fattispecie che costituiscono distribuzione indiretta di utili o avanzi di gestione, può, infatti, considerarsi norma di valenza generale per gli enti di tipo associativo ai fini della determinazione del requisito di non lucratività previsto per l'applicazione dei regimi fiscali agevolativi agli stessi riservati dalla legge. Si fa presente, tuttavia, che come chiarito con circolare n. 59/E del 31 ottobre 2007 (par. 5) e con risoluzione n. 294/E del 10 settembre 2002, la disposizione di cui all'articolo 10, comma 6, del D. Lgs. n. 460 del 1997 deve considerarsi "norma antielusiva di tipo sostanziale della quale può essere chiesta la disapplicazione, ai sensi dell'art. 37-bis, comma 8, del DPR 29 settembre 1973, n. 600, con apposita istanza alla Direzione regionale competente". La disapplicazione può essere chiesta, in particolare, ogni qual volta possa essere dimostrato che l'operazione attuata non concretizza un comportamento elusivo, ma risulta conforme ad interessi coerenti e non altrimenti perseguibili da parte dell'ente interessato (cfr. circolare n. 59/E del 2007, par. 5). Pertanto, con riferimento al caso prospettato da ALFA, si ritiene che le associazioni o le società sportive dilettantistiche possano superare i parametri stabiliti dall'articolo 10, comma 6, del D. Lgs. n. 460, sempre che tali enti, sperando la procedura sopra richiamata, dimostrino, in concreto, che la corresponsione di compensi oltre detti parametri non concretizzi distribuzione indiretta di utili, ma sia essenziale al raggiungimento di obiettivi di carattere istituzionale non altrimenti perseguibili (ad es. necessità di acquisire specifiche professionalità per l'attività sportiva a determinati livelli). Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.

guarda la problematica dal versante dei controlli ispettivi in materia di lavoro e legislazione sociale. Gli organi di vigilanza, infatti, in sede di primo accesso ispettivo, potrebbero trovarsi di fronte ad un soggetto che svolga una prestazione astrattamente inquadrabile secondo le regole comuni di diritto del lavoro e, pertanto, meritevole di essere controllata.

Prima di scendere nel dettaglio di tali prestazioni, occorre fare una duplice premessa: nel nostro ordinamento, ogni prestazione economicamente valutabile si presume a titolo oneroso; la giurisprudenza, tuttavia, da sempre riconosce, quale eccezione alla regola generale, la possibilità del lavoro gratuito quando non sottende una causa di scambio⁴, bensì una solidaristica, ancorché non riconosciuta esplicitamente dal nostro ordinamento ma, comunque, meritevole di tutela ai sensi dell'art.1322 c.c.⁵.

Una particolare forma di lavoro gratuito è costituita dal volontariato che sottende non solo una prestazione senza corrispettivo, ma che abbia, altresì, le caratteristiche della spontaneità e personalità. L'istituto è regolato dalla Legge

⁴ lavoro contro retribuzione

⁵ Art. 1322 Codice Civile. 1322. Autonomia contrattuale. Le parti possono liberamente determinare il contenuto del contratto nei limiti imposti dalla legge [e dalle norme corporative] [art. 41 Cost.; art. 5 preleggi; art. 1321 c.c.] . Le parti possono anche concludere contratti che non appartengano ai tipi aventi una disciplina particolare [art. 1323 c.c.], purché siano diretti a realizzare interessi [art. 1411 c.c.] meritevoli di tutela secondo l'ordinamento giuridico [artt. 1343, 2035 c.c.].

(1) Le norme corporative sono state abrogate dal R.D.L. 9 agosto 1943, n. 721.

n.266/91 che, tuttavia, circoscrive la fruibilità di tali prestazioni solo agli enti di volontariato che perseguano le finalità solidaristiche di cui all'art.28 della medesima legge, non sempre in linea con le finalità istitutive di una SSD/ASD.

Altre forme di volontariato vengono riconosciute nell'art.18, L. n.383/009, in capo agli enti di promozione sociale e nell'art.2, L. n.381/91 in favore delle cooperative sociali che dice *Ai fini della presente legge per attività di volontariato deve intendersi quella prestata in modo personale, spontaneo e gratuito, tramite l'organizzazione di cui il volontario fa parte, senza fini di lucro anche indiretto ed esclusivamente per fini di solidarietà.* L'art.3, co.1, della stessa legge 381 stabilisce che *È considerata organizzazione di volontariato ogni organismo liberamente costituito al fine di svolgere l'attività di cui all'art.2, che si avvalga in modo determinante e prevalente delle prestazioni personali volontarie e gratuite dei propri aderenti.* L'art.18, co.1 e 2, stabilisce invece che *Le associazioni di promozione sociale si avvalgono prevalentemente delle attività prestate in forma volontaria, libera e gratuita dai propri associati per il perseguimento dei fini istituzionali. Le associazioni possono, inoltre, in caso di particolare necessità, assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo, anche ricorrendo a propri associati.*

Peraltro, oltre ai soci previsti dalla normativa vigente, gli statuti delle cooperative sociali possono prevedere la presenza di soci volontari che prestino la loro attività gratuitamente. I soci volontari sono iscritti in un'apposita

sezione del libro dei soci: il loro numero non può superare la metà del numero complessivo dei soci.

Viste le premesse, l'analisi delle prestazioni gratuite all'interno dei sodalizi sportivi non può che partire da due punti fermi: riguardo alle ASD/SSD non è possibile parlare di volontariato, a meno che il sodalizio non abbia avuto accesso a quegli albi che ne riconoscano la vocazione "volontaristica" ai sensi dell'art.2 della L. n.266/91; in ogni caso la prestazione del volontario non potrà prescindere dallo *status* di socio e da una copertura assicurativa contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali. Nonostante ciò, non può escludersi che anche in tali contesti possano sussistere delle forme di lavoro gratuite, per definizione atipiche, che sottendano degli interessi meritevoli di tutela da parte dell'ordinamento visto il valore sociale unanimemente riconosciuto all'attività sportiva; in altre parole, appare evidente come all'atipicità giuridica del lavoro gratuito fa da contrappeso la "tipicità sociale" comunemente riconosciuta a tali prestazioni, purché le stesse non abbiano delle finalità economiche, bensì di *sviluppo e promozione sociale*.

Del resto, un implicito riconoscimento al lavoro gratuito all'interno dei sodalizi sportivi viene dall'art.90, co.23, L. n.289/02, secondo cui *i dipendenti pubblici possono prestare la propria attività, nell'ambito delle società e associazioni sportive dilettantistiche, fuori dall'orario di lavoro, purché a titolo gratuito e fatti salvi gli obblighi di servizio, previa comunicazione all'amministrazione di appartenenza*. La presenza di tale finalità rende incompatibile la prestazione con qualsiasi vincolo di natura contrattuale, con la presenza, cioè, di un'obbligazione

giuridicamente rilevante ad effettuare una determinata prestazione.

Al di là di ogni riferimento alla volontà espressa in un documento o autocertificazione, l'indagine ispettiva si indirizzerà verso quegli elementi fattuali che rendano verosimile l'esistenza di un *animus contraendi*, quali:

- la quantità e la continuità della prestazione;
- l'inserimento in un'organizzazione gerarchicamente definita;
- la soggezione ad un potere direttivo o a turni/orari di lavoro;

il tutto valutato, eventualmente, anche in riferimento al personale assunto secondo le regole di diritto comune.

Ad ogni modo, l'elemento decisivo per la valutazione della sussistenza di una prestazione volontaria, rimane la gratuità della stessa. Non è incompatibile con tale concetto l'eventuale corresponsione al prestatore di rimborsi spesa c.d. a piè di lista e/o rimborsi km; tuttavia, gli stessi dovranno rappresentare solo la restituzione di quanto il prestatore, mandato in trasferta ovvero fuori dal territorio comunale, abbia anticipato in nome e per conto della SSD/ASD. Dubbia, invece, appare la compatibilità coi rimborsi *forfettizzati* che dovranno sempre avere carattere restitutorio/risarcitorio e quindi economicamente legati ad un disagio da trasferta. Ad ogni buon conto, tali somme, oltre a non celare alcun compenso, ancorché di lieve entità, dovranno essere sottoposte alla disciplina prevista dall'art.67, co.1, lett.m) Tuir, godendo sì della franchigia fiscale dei 7.500 euro, ma sempre con l'obbligo di denuncia nel mod.770.

Circa la gestione amministrativa di tali prestazioni, occorre osservare che non necessitano di alcuna comunicazione al Centro per l'Impiego, né della registrazione sul Libro unico del lavoro . Sul punto, va dato atto di un orientamento contrario del Ministero del Lavoro secondo cui i rimborsi spesa *forfettizzati* o km percepiti dai pubblici dipendenti che, in forza dell'art.90, co.23, L. n.289/02, prestano a favore del sodalizio un'attività gratuita, dovranno essere registrate sul LuL, in virtù della non equiparabilità della fattispecie al volontariato.

Tutte e tre le Leggi di riferimento in materia che abbiamo citato sopra hanno, quale comune denominatore, hanno l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro dei propri volontari; tuttavia, mentre per le cooperative sociali è prevista una posizione assicurativa presso l'Inail, nelle altre due ipotesi, invece, è prevista una polizza di natura privatistica. Tale orientamento, pur corretto in linea di principio, non tiene in considerazione come l'obbligo di registrazione, ai sensi dell'art.39, L. n.133/08, sussista solo in presenza di rapporti di lavoro subordinato, collaborazioni coordinate e continuative in tutte le sue forme o associazioni in partecipazione con apporto lavorativo; pertanto, non si comprende il motivo di tale obbligo nell'ipotesi di lavoro gratuito che, per definizione, non è inquadrabile tra le fattispecie sopra richiamate.

CAPITOLO 3 . Prestazioni sportive e collaborazioni amministrative.

L'art.67, co.1, lett.m), Tuir, qualifica come *redditi diversi* i compensi derivanti da: prestazioni rese nell'esercizio diretto di attività sportivo-dilettantistiche; collaborazioni

amministrativo-gestionali a favore delle SSD/ASD. Le due tipologie di prestazioni sono accomunate da un medesimo regime pubblicistico, nel senso che oltre ad essere esonerate dal prelievo fiscale fino alla soglia di 7.500 euro, non sono soggette a contributi previdenziali ed a premi assicurativi; nell'ipotesi di importi superiori, scatterà una tassazione pari al 23%: a titolo d'imposta, se la somma corrisposta è compresa tra €7.501 ed €28.158,28; a titolo di accanto, se superiore ad € 28.158,28. Il corretto inquadramento delle stesse nell'alveo dell'art.67, passa, tuttavia, per la sussistenza di tre presupposti:

- iscrizione della SSD/ASD al registro Coni, unico organismo certificatore della effettiva attività sportiva svolta dalle società e dalle associazioni dilettantistiche;
- l'assenza dei tratti tipici del lavoro subordinato;
- l'assenza di professionalità nell'esercizio di tali attività.

Tale ultimo presupposto non si riferisce tanto al contesto in cui la prestazione viene resa ovvero se in ambito professionistico o dilettantistico, bensì alle caratteristiche intrinseche dell'attività svolta; la professionalità va cioè valutata secondo criteri come l'abitualità dell'attività ovvero un insieme di comportamenti caratterizzati da ripetitività, stabilità e sistematicità. Non è rilevante la prevalenza dell'attività sportiva resa a favore delle ASD/SSD rispetto ad altre eventuali occupazioni di cui sia titolare lo sportivo dilettante. Proprio l'ENPALS chiarisce che *la professionalità ricorre anche se vi siano normali interruzioni nell'esercizio dell'attività. D'altro canto, attività professionale non significa attività esclusiva e*

neppure attività prevalente; la professionalità non è infatti incompatibile con il compimento di un singolo affare, in quanto lo stesso può implicare una molteplicità di atti tali da fare assumere all'attività carattere stabile. Infine, si rileva che, poiché il professionista è per definizione un soggetto che si rivolge ad una committenza indeterminata, l'esistenza di una committenza plurima, effettiva o potenziale, è certamente indice della presenza di attività professionale.

Sempre per lo stesso Istituto un ragionevole indice di non professionalità sarebbe rinvenibile nella marginalità dei compensi erogati ed il cui ammontare non dovrebbe essere superiore ai 4.500 euro. Infine, va considerata attività professionale quella che implica specifiche conoscenze tecnico-scientifiche.

Analizzati i presupposti, occorre puntualizzare che nel concetto di prestazioni sportive dilettantistiche rientrano anche quelle di natura didattica, formativa, di assistenza e di preparazione, ancorché non funzionale alla manifestazione sportiva; per collaborazione amministrativo- gestionale, invece, s'intende quella avente ad oggetto compiti tipici di segreteria di un'associazione o società sportiva dilettantistica, quali ad esempio la raccolta delle iscrizioni, la tenuta della cassa e la tenuta della contabilità da parte di soggetti non professionisti.

Riguardo agli adempimenti amministrativi legati alle prestazioni correttamente inquadrati nell'art.67, si osserva che il Ministero del Lavoro, con l'interpello n.22/10, ha avuto cura di precisare che nell'ipotesi in cui la prestazione venga resa nelle forme della collaborazione coordinata e continuativa, fermo restando l'esonero da tutti gli obblighi

sopra indicati, l'associazione sportiva sarà tenuta comunque alla comunicazione preventiva d'assunzione al Centro per l'Impiego nonché all'iscrizione dei relativi compensi sul LUL. Il ragionamento del Ministero, sebbene condivisibile nella sua impostazione generale ed ancorché circoscritto alle prestazioni *ex art.90*, L. n.289/02, quindi alle sole collaborazioni amministrativo-gestionali, avrebbe bisogno di alcune precisazioni.

L'articolo 67, co.1, lett.m) Tuir, così come integrato dall'art.90, L. n.289/02, si limita a disciplinare, dal punto di vista fiscale ed indirettamente dal punto di vista previdenziale ed assicurativo, i compensi derivanti sia da prestazioni sportive che amministrativo-gestionali; non sarebbe immaginabile un'impostazione che veda, nella predetta norma fiscale, un tentativo d'introduzione di una nuova tipologia di lavoro. Conseguentemente, quando le associazioni o le società sportive inquadrano i compensi nell'alveo del succitato art.67, nasce, comunque, l'esigenza d'inquadrare il rapporto lavorativo dal punto di vista civilistico.

Su quest'ultimo versante, appare scontato che la prestazione *ex art.67* non potrà avere le caratteristiche della subordinazione, ma sarà comunque compatibile con le forme della prestazione d'opera *ex art.2222 c.c.*⁶ o con le collaborazioni coordinate e continuative di cui all'art.409

⁶ **Articolo 2222 CC CONTRATTO D'OPERA** “. Quando una persona si obbliga a compiere verso un corrispettivo un'opera o un servizio, con lavoro prevalentemente proprio e senza vincolo di subordinazione nei confronti del committente, si applicano le norme di questo capo, salvo che il rapporto abbia una disciplina particolare nel libro IV.

C.P.C.⁷; in altre parole, nel momento in cui il prestatore si lega al sodalizio verso un compenso inquadrato nell'art.67 del TUIR, non si potrà non ragionare, dal punto di vista civilistico, secondo le varie tipologie contrattuali previste dall'ordinamento. In particolare, se la prestazione, sia di natura sportiva che amministrativo-gestionale, avrà le caratteristiche della *continuatività* e del coordinamento, non potrà che farsi riferimento, dal punto di vista amministrativo e *processual-civilistico*, all'art.409 C.P.C. La prestazione è continuativa è coordinata quando non si esaurisce in un'unica soluzione e soddisfa un interesse duraturo del committente; una prestazione che abbia le predette caratteristiche, anche se resa non professionalmente, dovrà essere:

- preventivamente comunicata al Centro per l'Impiego, in virtù dell'art.117, co.1180, L. n.296/06;

7

Art.

409.

(Controversie individuali di lavoro) Si osservano le disposizioni del presente capo nelle controversie relative a:

- 1) rapporti di lavoro subordinato privato, anche se non inerenti all'esercizio di una impresa;
- 2) rapporti di mezzadria, di colonia parziaria, di compartecipazione agraria, di affitto a coltivatore diretto, nonché rapporti derivanti da altri contratti agrari, salva la competenza delle sezioni specializzate agrarie;
- 3) rapporti di agenzia, di rappresentanza commerciale ed altri rapporti di collaborazione che si concretino in una prestazione di opera continuativa e coordinata, prevalentemente personale, anche se non a carattere subordinato;
- 4) rapporti di lavoro dei dipendenti di enti pubblici che svolgono esclusivamente o prevalentemente attività economica;
- 5) rapporti di lavoro dei dipendenti di enti pubblici ed altri rapporti di lavoro pubblico, sempreché non siano devoluti dalla legge ad altro giudice.

- iscritta sul LUL, ai sensi dell'art.3918, co.1, L. n.133/08.

Del resto, l'inquadrabilità di siffatte prestazioni nel cono d'ombra dell'art.409 c.p.c. sarebbe confermata dall'art.61, D.Lgs. n.276/03: qui, il Legislatore, nell'imporre l'obbligo del progetto a tutte le collaborazioni *ex art.409 c.p.c.*, ha sentito la necessità di esplicitare quei rapporti che, nonostante siffatto inquadramento, siano da esonerare dal predetto obbligo⁸. Tra questi, all'art.61, co.2, vi compaiono proprio le collaborazioni rese in ambito sportivo dilettantistico.

L'art.1, co.1180, della L. n.296/06 prevede: "All'art.9-*bis* del D.L. n.510/96, convertito, con modificazioni, dalla L. n.608/96, il co.2 è sostituito dai seguenti: in caso di instaurazione del rapporto di lavoro subordinato e di lavoro autonomo in forma coordinata e continuativa, anche nella modalità a progetto, di socio lavoratore di cooperativa e di associato in partecipazione con apporto lavorativo, i datori di lavoro privati, ivi compresi quelli agricoli, gli enti pubblici economici e le pubbliche amministrazioni sono tenuti a darne comunicazione al Servizio competente nel cui ambito territoriale è ubicata la sede di lavoro entro il giorno antecedente a quello di instaurazione dei relativi rapporti, mediante documentazione avente data certa di trasmissione".

Peraltro, l'art.39, co.1, L. n.133/08 stabilisce: "Il datore di lavoro privato, con la sola esclusione del datore di lavoro

⁸ Il Jobs Act non ha cancellato i contratti di collaborazione: sparisce il contratto a progetto ma rimangono le vecchie co.co.co. Lo scopo delle nuove norme è quello di segnare una netta demarcazione tra lavoro dipendente e lavoro autonomo.

domestico, deve istituire e tenere il libro unico del lavoro nel quale sono iscritti tutti i lavoratori subordinati, i collaboratori coordinati e continuativi e gli associati in partecipazione con apporto lavorativo. Per ciascun lavoratore devono essere indicati il nome e cognome, il codice fiscale e, ove ricorrano, la qualifica e il livello, la retribuzione base, l'anzianità di servizio, nonché le relative posizioni assicurative”.

CAPITOLO 4. Le prestazioni rese dai soci e dagli amministratori.

Parzialmente diversa è la gestione del lavoro reso dai soci della SSD/ASD o dagli amministratori: riguardo ai primi, il punto di partenza è rappresentato dalla circostanza che la prestazione lavorativa potrà essere resa sia a titolo gratuito che oneroso; qui la gratuità troverebbe fondamento nella comunione di scopo che lega il socio al sodalizio e non in una causa di scambio. La prestazione, in altre parole, troverebbe giustificazione non più in un fine di lucro, ma nel raggiungimento dei fini istituzionali dell'ente ovvero nel rapporto associativo; nell'ipotesi, invece, in cui il socio percepisca dei compensi, quest'ultimi godranno del trattamento di favore previsto dall'art.67, co.1, lett. m) Tuir; tuttavia, qualora gli stessi superino del 20% i salari o stipendi previsti per le medesime qualifiche dai contratti collettivi di lavoro, saranno considerati una forma indiretta di distribuzione degli utili, incompatibile con la natura “non commerciale” della SSD/ASD. In entrambi i casi, si ritiene che tali rapporti non necessitino della comunicazione d'assunzione al Centro per l'Impiego e della registrazione sul LuL.

Lo stesso dicastero del Welfare ha più volte ribadito l'assenza degli obblighi sopra citati nell'ipotesi di *esecuzione di mansioni o servizi di carattere istituzionale che caratterizza i soci delle associazioni sportive dilettantistiche iscritte nelle rispettive federazioni*. Peraltro, va precisato come la carica di amministratore vada ricoperta, normalmente, a titolo gratuito; in ogni caso, gli eventuali compensi non rientreranno nell'ambito di applicazione dell'art.67, co.1, lett.m) Tuir. Sul punto, l'Agenzia delle Entrate è stata chiara nel ribadire che se l'amministratore svolge l'attività con rapporto di collaborazione coordinata e continuativa, il compenso percepito costituisce reddito assimilato a quello di lavoro dipendente. In questo caso l'associazione deve effettuare una ritenuta d'acconto sui compensi corrisposti, come farebbe per un lavoratore dipendente; i compensi pagati rientrano tra i redditi di lavoro dipendente e l'associazione applicherà la ritenuta prevista per tale tipo di reddito.

Sul piano degli adempimenti amministrativi, in entrambi le fattispecie, non sarà necessaria la comunicazione al Centro per l'Impiego; a diversa conclusione dovrà giungersi riguardo all'obbligo di registrazione sul LUL, inesistente solo in caso di attrazione del compenso nel reddito professionale; diversamente, l'amministratore dovrà essere registrato solo nei mesi in cui percepisca un compenso o rimborso spese. Occorre, infine, precisare come le SSD/ASD che, al di fuori dell'amministratore, non abbiano altro personale da iscrivere, non saranno neppure tenute ad istituire il Libro unico del lavoro.

CAPITOLO 5. Lavoro occasionale di tipo accessorio.

Dunque, anche le ASD/SSD possono rivestire la qualifica di datori di lavoro secondo le norme di diritto comune e, in quanto tali, possono reclutare forza lavoro utilizzando le varie tipologie contrattuali di tipo autonomo o subordinato previste dall'ordinamento, soggiacendo all'ordinario prelievo fiscale, contributivo ed assicurativo. Visto il carattere occasionale e non professionale delle prestazioni rese in ambito sportivo dilettantistico, particolare attenzione, tra le varie tipologie di lavoro previste, va rivolto al lavoro accessorio disciplinato dagli artt.70-73 del D.Lgs. n.276/03, così come modificati dalla L. n.92/12⁹. La prestazione occasionale di tipo accessorio rappresentava una forma “speciale” di lavoro, caratterizzata da un sistema di pagamento del compenso attraverso i buoni lavoro¹⁰: quest’ultimi, dal valore nominale di 10, 20 e 50 euro oltre a contenere la retribuzione del lavoratore, includevano anche l'importo dei contributi e dei premi assicurativi¹¹.

⁹ (c.d.Riforma Fornero)

¹⁰ *voucher*

¹¹ Il nuovo testo che disciplina l'utilizzo dei voucher fissa l'obbligo per l'azienda di comunicare all'Ispettorato del lavoro, mediante sms o posta elettronica, i dati anagrafici o il codice fiscale del lavoratore, il luogo e la durata della prestazione di lavoro accessorio, almeno 60 minuti prima dell'inizio della prestazione stessa. Per quanto riguarda, invece, il settore dell'agricoltura, in questo ambito i committenti sono tenuti a comunicare, nello stesso termine e con le stesse modalità, i dati anagrafici o il codice fiscale del lavoratore, il luogo e la durata della prestazione di lavoro accessorio con riferimento ad un arco temporale non superiore a 3 giorni. E non più, quindi, a 7 giorni come previsto nello schema a maglie larghe del decreto correttivo approvato in via preliminare a giugno scorso. E sempre per il settore dell'agricoltura, l'utilizzo del lavoro accessorio rimane soggetto al limite generale

Come e' noto, tuttavia, l'abolizione dei voucher sta creando non pochi problemi per i committenti che hanno ancora buoni spendibili fino alla fine dell'anno, purché acquistati entro il 17 marzo, data di entrata in vigore del decreto che li ha cancellati : nel periodo transitorio resteranno in vigore le vecchie regole. Dopo che negli scorsi giorni è stato caos sulla procedura da adottare per l'utilizzo dei buoni lavoro Inps, sono arrivati i chiarimenti da parte del Ministero del Lavoro con il comunicato stampa pubblicato il 21 marzo 2017.

I dubbi sulla procedura da seguire per l'utilizzo dei voucher Inps nel periodo transitorio, ovvero fino al 31 dicembre 2017, deriva dal fatto che con l'abrogazione degli articoli 48, 49 e 50 del Jobs Act, disposta con il decreto legge n. 25 del 17 marzo 2017 in via immediata, i datori di lavoro si sono trovati privi di riferimenti normativi: comunicazione preventiva obbligatoria, limiti di retribuzione e procedura di attivazione, quali disposizioni si applicano ai voucher nel regime transitorio?

I buoni lavoro Inps già acquistati entro il 17 marzo 2017 potranno essere utilizzati fino al 31 dicembre. A partire dal 1 gennaio 2018 sarà definitiva l'abolizione dei voucher Inps

dei 7mila euro per lavoratore. In caso di violazione degli obblighi di comunicazione sarà applicata la stessa sanzione prevista per il lavoro intermittente ossia la sanzione amministrativa che va da 400 a 2.400 euro in relazione a ciascun lavoratore per cui è stata omessa la comunicazione. “Le integrazioni apportate – si legge in una nota del Consiglio dei ministri – sono volte a garantire la piena tracciabilità dei voucher”.

e i datori di lavoro dovranno adottare altri strumenti per la retribuzione del lavoro occasionale accessorio.

Per il momento l'idea condivisa è che il Governo Gentiloni e il Ministro Poletti dovranno mettere a punto un nuovo strumento: “mini-jobs” alla tedesca, “Cesu” alla francese. Per ora si tratta soltanto di supposizioni e i datori di lavoro che non hanno potuto acquistare voucher Inps entro il 17 marzo potranno, per il momento, regolarizzare le prestazioni di lavoro saltuarie facendo ricorso ad altre tipologie di assunzione, come il contratto di lavoro a chiamata intermittente.

L'abolizione dei voucher, definita come una mossa del Governo per evitare il referendum sul Jobs Act in programma per il prossimo 28 maggio 2017, lascia un vuoto normativo sulla retribuzione di molte tipologie di lavoro: quali saranno le nuove regole per datori di lavoro e lavoratori retribuiti fino ad oggi con i buoni lavoro Inps? Ecco tutti i chiarimenti necessari dopo la pubblicazione del comunicato stampa del Ministero del Lavoro.

I voucher Inps già acquistati entro il 17 marzo 2017 potranno essere utilizzati fino al 31 dicembre. A partire dal 1 gennaio 2018 i buoni lavoro saranno inutilizzabili da parte dei datori di lavoro.

Nel periodo transitorio resteranno comunque in vigore le regole previste dal Jobs Act: comunicazione preventiva obbligatoria, limiti di retribuzione e prestazioni che possono essere retribuite mediante l'utilizzo dei voucher Inps resteranno le stesse di quanto previsto prima

dell'entrata in vigore del D.L. n. 15 del 17 marzo 2017 che ha disposto l'abrogazione immediata degli articoli 48, 49 e 50 del Jobs Act. Il tutto però con decorrenza effettiva ma esclusivamente per i datori di lavoro che hanno già acquistato voucher prima dello stop all'emissione del 17 marzo , soltanto a partire dal 2018, perché per il momento datori di lavoro e lavoratori dovranno far riferimento a quanto previsto dalla normativa abrogata.

Insomma, la vicenda contorta che ha portato all'abolizione dei voucher Inps, mossa chiaramente motivata dalla volontà di evitare il referendum sul Jobs Act, sta diventando un vero e proprio paradosso: può un comunicato stampa riportare in vigore una norma abrogata con legge? Nonostante i leciti dubbi e perplessità è bene specificare che bisognerà seguire le regole previste dal Jobs Act.

Cosa cambierà dopo la fase transitoria ovvero dal 1 gennaio 2018? I lavoratori normalmente retribuiti tramite buoni lavoro Inps si troveranno di fronte a due possibilità: prima, la regolarizzazione secondo altre tipologie contrattuali, seconda , opportunità meno vantaggiosa e certamente più negativa , il lavoro nero irregolare.

L'abolizione dei voucher Inps decisa con il d.L. n. 15 del 17 marzo 2017 comporterà, dunque, la necessità per i datori di lavoro di inquadrare i lavori accessori secondo specifiche tipologie contrattuali: lavoro intermittente, contratto di somministrazione di manodopera o appalto di servizi, secondo specifiche regole e limiti anche d'età. Questo almeno fino a quando il Governo non metterà a punto una

nuova tipologia di retribuzione per i lavori accessori pagati fino ad oggi con i buoni lavoro Inps.

I datori di lavoro che hanno già acquistato voucher Inps entro il 17 marzo avranno la possibilità di utilizzarli fino al 31 dicembre 2017; il Governo, con il decreto che ha abolito i buoni lavoro Inps ha infatti previsto che ci sia una fase transitoria per consentire lo smaltimento dei voucher già emessi.

Cosa dovranno fare, invece, i datori di lavoro che non hanno voucher Inps utilizzabili e che vorranno usufruire di lavori occasionali? I maggiori problemi si verificheranno per famiglie e per le società sportive che spesso hanno fatto uso dei buoni lavoro per la retribuzione degli steward da utilizzare tra il pubblico durante le manifestazioni sportive.

In questi casi sarà possibile, nel periodo che intercorre dall'abolizione dei voucher Inps all'introduzione del nuovo strumento retributivo promesso da Gentiloni, utilizzare contratti di lavoro intermittente o a chiamata. Se per imprese e società potrà essere un'alternativa valida da utilizzare per il rispetto della legalità, è difficile pensare che una famiglia si farà carico degli adempimenti connessi all'apertura di un contratto di lavoro a tutti gli effetti. Il rischio, insomma, è che l'abolizione dei voucher Inps finisca con il favorire la crescita del lavoro nero e che a pagare le conseguenze della scelta frettolosa del Governo per evitare il referendum sul Jobs Act siano sia datori di lavoro che lavoratori.

CAPITOLO 6. Il lavoro subordinato.

L'art. 2094 del Codice Civile definisce il prestatore di lavoro subordinato come “chi si obbliga mediante retribuzione a collaborare nell'impresa, prestando il proprio lavoro intellettuale o manuale alle dipendenze e sotto la direzione dell'imprenditore”. Le caratteristiche del lavoro subordinato sono, in sintesi, le seguenti:

- sottoposizione al potere direzionale del datore di lavoro;
- sottoposizione al potere disciplinare del datore di lavoro;
- onerosità del rapporto;
- orario di lavoro prestabilito;
- tipologia di lavoro prestabilito;
- assenza di rischi economici in capo al lavoratore;
- obbligo di fedeltà e correttezza.

Quello che contraddistingue il lavoro subordinato da altre forme di collaborazione, è la concreta modalità di esecuzione del lavoro; in sostanza il lavoratore si pone a disposizione del datore di lavoro che gli organizza il lavoro in tutti gli aspetti: cosa fare, con quali strumenti, in quale luogo, ecc.. Si usa dire che questo tipo di lavoro è una obbligazione di “mezzi” e non di “risultato”, come invece avviene per il lavoro autonomo. Il lavoro subordinato nei suoi aspetti sostanziali è regolato da una fitta serie di norme:

a) codice civile e svariate leggi speciali;

- b) i contratti collettivi¹² ;
- c) il contratto di lavoro individuale .

Varie leggi e prassi amministrative disciplinano gli aspetti previdenziali ed infortunistici. Questo insieme di norme coprono tutti gli aspetti del rapporto di lavoro: costituzione; modalità di svolgimento; diritti e doveri del lavoratore e del datore di lavoro; ferie e permessi; legislazione a tutela delle donne e dell'infanzia; infortuni; pensione; sostegni per la perdita del lavoro ecc. Ad oggi esistono taluni contratti collettivi specifici per alcuni settori del non profit¹³ , per cui negli altri casi verrà applicato il CCNL previsto per le imprese operanti nello stesso settore. Peraltro, manca una legislazione organica specifica che tenga conto delle caratteristiche operative di questi enti non profit, ad esempio in materia di orari ordinari/straordinari, di rapporto con l'eventuale pensione percepita ad altro titolo o di costi. Vi sono solo alcune norme sparse che prevedono deroghe al trattamento comune come ad esempio per il licenziamento individuale libero.

L'art. 10, comma 1[^], del D.LGS. 460/97 vieta agli ENC e di riflesso anche alle ASD/SSD, di distribuire utili o avanzi di gestione, sia direttamente che indirettamente . Il 6[^] comma di tale articolo esplicita alcune ipotesi di distribuzione "indiretta" di utili, tra cui qui interessa quella della lettera E): "la corresponsione ai lavoratori dipendenti di salari o stipendi superiori del 20% rispetto a quelli previsti dai contratti collettivi di lavoro per le medesime qualifiche.". Per le qualifiche che prevedono differenze

¹² CCNL

¹³ es. ANPAS, ANFFAS, COOP. SOCIALI,

retributive su base territoriale la C.M. 168/1998 consente di fare riferimento alla media su base nazionale. Questo limite può creare dei problemi per le qualifiche di medio/alto livello per cui è frequente la stipula di contratti di lavoro individuali. Tuttavia può capitare di superare detto limite anche per i dipendenti “normali”, in presenza di erogazione di “superminimi” ad *personam*, specie nei periodi “vuoti” in attesa del rinnovo contrattuale.

Il mancato rispetto di tale norma potrebbe causare danni gravissimi all’ente, in quanto il fisco potrebbe dichiarare la decadenza dalla qualifica di ENC, con tutto ciò che ne consegue da un punto di vista fiscale; inoltre, ex art. 28 D.LGS. 460/97, il Presidente e tutti i membri del consiglio direttivo sarebbero soggetti ad una sanzione da € 1.032,91 a € 6.197,48. Resta aperta la possibilità di chiedere al fisco la disapplicazione di questa norma, di natura antielusiva, svolgendo la relativa procedura¹⁴. Si ricorda che l’Agenzia delle Entrate ritiene che le norme antielusive in materia di ENC definiscano dei principi validi per identificare in generale il concetto di “assenza di scopo di lucro” ai fini fiscali. Peraltro, spesso le associazioni si trovano a dover retribuire persone che hanno già la pensione e che potrebbero avere dei riflessi negativi dalla presenza di ulteriori redditi. Dall’1/1/2009 i redditi di pensione sono totalmente cumulabili con i redditi di lavoro dipendente o di lavoro autonomo¹⁵. Non godono di tale favore le pensioni di invalidità e quelle godute dai coniugi superstiti. I titolari di pensione di invalidità sono soggetti ad un regime di

¹⁴ Cfr art. 37-bis D.P.R. 600/73.

¹⁵ Cfr art. 19 L. 133/2008

cumulo che si traduce in un doppio prelievo se svolgono un'attività di lavoro dipendente, autonomo o d'impresa sopra un determinato limite. La prima trattenuta decurta l'assegno di invalidità del 25% o del 50% a seconda che i redditi del nuovo lavoro superino rispettivamente di 4 volte o di 5 volte il trattamento minimo dell'INPS variabile per anno¹⁶. La seconda trattenuta scatta se la parte restante dell'assegno supera il trattamento minimo dell'INPS. In tal caso la trattenuta è conteggiata con due parametri:

- a) se la pensione è stata maturata con almeno 40 anni di contributi non vi è alcuna trattenuta;
- b) in caso contrario vi è una trattenuta del 30% della quota eccedente il trattamento minimo per il reddito di lavoro autonomo o del 50% per il reddito di lavoro dipendente.

Per i superstiti la trattenuta sulla pensione riguarda tutti gli altri redditi posseduti e varia dal 25%, al 40% al 50% in funzione dei loro importi, calcolati in misura multipla di 3,4 o 5 volte del trattamento minimo INPS sopra indicato.

I datori di lavoro sono tenuti a dare comunicazione della assunzione al Centro per l'Impiego, entro il giorno antecedente a quello di instaurazione del rapporto, mediante sistemi telematici, con talune deroghe. La comunicazione è unica ed è valida anche ai fini dell'INPS e dell'INAIL, della Prefettura, per gli extra comunitari e dell'ENPALS, per i lavoratori dello spettacolo. La comunicazione va ripetuta in caso di proroga o di trasformazione del tipo legale del contratto di lavoro¹⁷ o di cessazione del rapporto. All'inizio del rapporto va stipulato il contratto individuale

¹⁶ Nel 2008 era di € 5.760,56.

¹⁷ es. da apprendistato a contratto normale

di lavoro, che in genere specifica le mansioni, l'orario e l'inquadramento in base allo specifico CCNL, con richiamo alle condizioni normative ed economiche ivi previste; qui va eventualmente indicato l'aumento "ad personam" della retribuzione base.

Il datore di lavoro deve attivare il Registro Infortuni ed il Libro Unico del Lavoro; il Registro Infortuni va vidimato dalla ASL ed in esso vanno riportati cronologicamente tutti i dati relativi agli infortuni sul lavoro che comportano un'assenza di almeno un giorno. Esistono altri libri da tenere in funzione dei vari settori di attività del datore di lavoro: registro visite mediche preventive e periodiche, registro dei lavoratori esposti ad agenti cancerogeni e mutageni, registro degli addetti ad attività comportanti l'uso di agenti biologici particolari, ecc. I datori di lavoro devono inoltre redigere il documento sulla valutazione del rischio ambientale; sono esclusi i datori di lavoro che occupano fino a 10 dipendenti che possono limitarsi ad autocertificare l'avvenuta valutazione dei rischi e l'adempimento degli obblighi di legge, inviando il documento al rappresentante per la sicurezza.

Una ASD/SSD in sostanza:

- a) che abbia solo volontari non deve attivare il L.U.L.;
- b) che abbia anche lavoratori subordinati deve attivare il L.U.L. solo per queste figure, senza inserire i dati dei volontari per es. relativamente ai rimborsi spese.

Un caso molto particolare è quello delle ASD/SSD che erogano un compenso al Presidente o ai membri del C.D.A.: in questo caso il rapporto è considerato co.co. senza obbligo di progetto, per cui occorre attivare il L.U.L.

I lavoratori subordinati sono divisi in quattro macro categorie: dirigenti; quadri ; impiegati; operai. All'interno di ogni categoria al lavoratore subordinato deve essere assegnata una mansione ed un livello, come previsto dai CCNL, generalmente in base ai titoli di studio ed alle qualifiche possedute. La determinazione delle mansioni/livello all'atto dell'assunzione è importante: l'eventuale utilizzo per mansioni superiori a quelle di contratto per oltre 3 mesi dà diritto al lavoratore di chiedere il consolidamento della nuova qualifica, a tutti gli effetti ¹⁸. E' invece vietato il "demansionamento", cioè l'assegnazione a mansioni inferiori, salvo il caso di procedure di mobilità nell'ambito delle crisi aziendali, in cui al "demansionamento" si affianchi comunque la tutela del posto di lavoro, seppure di livello inferiore al precedente.

Al lavoratore deve, inoltre, essere assegnato un orario di lavoro, nel limite massimo previsto dalla legge¹⁹ o, se inferiore, dai vari CCNL; oltre tale orario scatta lo "straordinario" che comunque non può superare i limiti quantitativi previsti dal CCNL: per tali ore aggiuntive scatta anche un aumento del trattamento economico . La distribuzione dell'orario nell'arco della giornata e/o della settimana è definita dal datore di lavoro, nel rispetto dei vincoli e delle procedure fissate dai CCNL.

Per le ASD/SSD i CCNL possono prevedere particolari criteri per usufruire della facoltà di chiedere la flessibilità dell'orario di lavoro e delle turnazioni.

¹⁸ retribuzione e diritti patrimoniali in genere

¹⁹ 40 ore/settimanali

Ai vari livelli di inquadramento corrispondono diversi livelli di retribuzione, con tutte le voci previste dai CCNL: retribuzione base, vari tipi di indennità²⁰, scatti di anzianità, premi di produzione, straordinari di vario tipo, ecc. Alla retribuzione corrente si aggiunge il t.f.r., da pagare al termine del rapporto di lavoro. Occorre prestare attenzione al fatto che il costo totale dei lavoratori dipendenti comprende anche le ferie, i permessi ed il t.f.r e che, per determinare il costo orario medio, occorre considerare le ore effettivamente lavorate in un anno medio. Ad esempio per il CCNL “commercio”, generalmente applicato alle associazioni generiche, un’impiegata d’ordine al 5[^] livello avrà i seguenti costi²¹:

- stipendio netto al mese € 1.013,00;
- stipendio netto annuo (€ 1.013 x 14)= € 14.182,00;
- TFR € 1.344,00;
- contributi e IRPEF a carico lavoratore € 3.962,00;
- contributi a carico dat. di lavoro € 5.240,00;
- COSTO TOTALE IMPIEGATO € 24.728,00²²;
- ore mediamente lavorate in un anno : 1.680 circa;
- costo medio orario: (€ 24.728 : 1.680) = € 14,72.

Si vede che il rapporto tra costo totale e paga netta è di 1,60 circa: per dare € 100 netti al lavoratore il datore di lavoro ne mette in bilancio € 160. Il costo del servizio paghe per una dipendente²³ può essere di € 400/500= circa all’anno (+ IVA). A tali costi vivi va aggiunta l’IRAP 3,9%,

²⁰ Di turno, di cassa, per lavori disagiati, ecc.

²¹ Ipotesi di ragazza senza carichi di famiglia, orario pieno 40 ore/settimana.

²² Buste mensili, invii telematici, dichiarazioni varie.

salvo esenzioni che viene calcolata con deduzioni e criteri diversi per il settore istituzionale e quello commerciale. Nel nostro esempio, per il settore istituzionale, con aliquota piena, l'IRAP sarebbe pari a circa € 300 per anno. In sostanza, nel nostro esempio, il servizio paghe e l'IRAP graverebbero per circa € 0,50 per ogni ora di lavoro. Per quanto riguarda il t.f.r. si segnala che i dipendenti possono optare per il conferimento dello stesso agli appositi fondi previdenziali: in tal caso le quote vengono versate ogni mese. Nel caso contrario il t.f.r. resta un debito a lungo termine del datore di lavoro.

I dipendenti che hanno maturato almeno 8 anni di anzianità possono chiedere al datore di lavoro delle anticipazioni per i casi previsti dalla legge: spese mediche straordinarie, acquisto prima casa di abitazione per sé o per i figli, completamento degli studi superiori o universitari. Per trovare copertura finanziaria al debito per TFR, le ASD/SSD possono optare per varie soluzioni: stipulare polizze assicurative; acquistare titoli; versare acconti al dipendente. Questa ultima possibilità discende dall'art. 2120, 11^a comma, C.C., per cui "condizioni di miglior favore possono essere previste dai contratti collettivi o da patti individuali.". Quindi è consentito stipulare apposito patto con il lavoratore dipendente, che deve essere consenziente, e versare degli anticipi in corso del rapporto ad esempio ogni mese o ogni anno. Resta fermo che il conteggio del t.f.r. sarà comunque effettuato totalmente alla cessazione del rapporto, con tutti i criteri del caso, detraendo gli acconti versati. Questo aspetto è particolarmente importante per chi subentra nella carica di Presidente di una ASD con dipendenti, perché risponde

personalmente dell'intero debito per t.f.r. del dipendente che cessa il rapporto e non solo di quello che è maturato da quando ha assunto la carica.

Il datore di lavoro ha il potere direttivo, con connessi poteri strumentali di controllo, vigilanza e potere disciplinare. Il potere direttivo si inerisce nelle modalità di organizzazione ed esecuzione del lavoro che rientra nella discrezionalità tecnica del datore di lavoro. I poteri di controllo e vigilanza sono limitati dalla legge e dai CCNL, con particolare riferimento alla presenza di guardie giurate, di servizi di ripresa a distanza o in materia di privacy.

Il potere disciplinare del datore di lavoro consiste nella possibilità di censurare le inadempienze del lavoratore secondo i criteri previsti dai CCNL, partendo dalla semplice ammonizione fino ad arrivare al licenziamento disciplinare²⁴.

Il lavoratore ha vari obblighi: diligenza, obbedienza, fedeltà che comprende il dovere di riservatezza e il divieto di concorrenza. In generale il rapporto di lavoro deve svolgersi con le prestazioni di lavoro a favore della ASD/SSD con forme idonee a tutelare l'integrità psicologica del lavoratore, con divieto di atti discriminatori di ogni tipo²⁵.

Il rapporto di lavoro cessa con le dimissioni del lavoratore, sempre possibili in ogni momento, previo preavviso, nei termini indicati dal CCNL in funzione della qualifica. Il datore di lavoro, a prescindere dal numero degli addetti, può licenziare il dipendente solo in presenza di giusta causa

²⁴ c.d. licenziamento in tronco

²⁵ Dal "mobbing" a vere e proprie discriminazioni sessuali, etniche, religiose, ecc.

o di giustificato motivo soggettivo o oggettivo. In assenza di tali elementi il licenziamento può essere impugnato dal dipendente, con diritto alla reintegrazione nel posto di lavoro²⁶ per datori di lavoro che abbiano oltre 15 addetti e/o con il diritto ad un risarcimento monetario. Per le associazioni si segnala che, in base all'art. 4 della L. 108/1990, possono essere risolti, senza la presenza degli elementi sopra indicati, i rapporti di lavoro a tempo indeterminato svolti alle dipendenze di soggetti non imprenditori che svolgono senza fini di lucro: potrebbe essere il caso di ASD non svolgano assolutamente attività di tipo "commerciale". E' inoltre generalmente libero il licenziamento durante la fase iniziale di "prova".

La "giusta causa" ex art. 2119 C.C., consiste in un fatto "che non consente la prosecuzione, anche provvisoria, del rapporto di lavoro"; in sostanza il comportamento del lavoratore deve essere talmente grave da far venire meno la fiducia su cui è basato il rapporto di lavoro stesso, sia per fatti inerenti il modo di svolgere il lavoro che anche per fatti extra lavorativi, ma che possono avere gravi riflessi sul lavoro, sui clienti e sugli altri dipendenti. Esempi: furti sul lavoro di beni o documenti, ingiustificato abbandono del posto di lavoro, uso privato di beni aziendali come ad es. il cellulare, risse con altri lavoratori, presentarsi al lavoro ubriachi o gravemente alterati, condanne penali, ecc. Il giustificato motivo è previsto dall'art. 3 della L. 604/1966 e può essere:

- a) soggettivo: un "notevole inadempimento degli obblighi contrattuali del prestatore di lavoro";

²⁶ c.d. tutela reale

b) oggettivo: per “ragioni inerenti all’attività produttiva, all’organizzazione del lavoro e al regolare funzionamento di essa”.

Rientra nel primo caso lo “scarso rendimento”, mentre nel secondo rientrano la soppressione dei posti di lavoro, anche per sopravvenuta terziarizzazione di taluni reparti o servizi; ovviamente grava sul datore di lavoro la puntuale motivazione del licenziamento, seguendo le formalità prescritte dalla legge e dal CCNL.

Nel nostro ordinamento vigono vari “tipi legali” di rapporti di lavoro subordinato, legati a vari fattori, qui sommariamente riassunti:

- durata del contratto: tempo indeterminato/a termine;
- durata orario di lavoro: tempo pieno/part time;
- modalità del lavoro; “normale”; somministrazione; ripartito; intermittente;
- ciclo del lavoratore: alternanza scuola/lavoro; primo inserimento nel mercato del lavoro: apprendistato.

Il nostro ordinamento, e gli organi di vigilanza, considerano “normale” il contratto di lavoro a tempo indeterminato, tipicamente a tempo pieno; su questo contratto non ci si sofferma in quanto ampiamente noto. L’apprendistato, invece, è un contratto di lavoro subordinato “a causa mista”; in sostanza il datore di lavoro è tenuto ad impartire al giovane l’addestramento necessario per cui questi possa conseguire la capacità tecnica per diventare lavoratore qualificato. L’obbligo di formazione, ulteriore rispetto al mero obbligo di prestare la propria opera, è disciplinato da varie norme regionali che ne prevedono tempi e modalità: numero di ore, formazione interna o presso enti accreditati,

ecc. La materia è stata recentemente rivista in accordo con le varie ipotesi di riforma del percorso scolastico dei giovani. In generale vi sono tre tipi di apprendistato:

- a) per l'espletamento del diritto/dovere di istruzione e formazione;
- b) professionalizzante;
- c) per l'acquisizione di un diploma o per percorsi di alta formazione.

Il primo tipo ha lo scopo di far conseguire al giovane un titolo di studio, per cui si tratta di un percorso alternativo alla formazione scolastica "normale", ma integrativo dell'obbligo formativo: in sostanza si tratta di uno strumento per combattere la "dispersione scolastica" di quei giovani che non hanno l'intenzione di proseguire gli studi "normali". Sono interessati i giovani che abbiano compiuto 16 anni e per una durata non superiore a 3 anni, con il conseguimento finale di una qualifica professionale spendibile sul mercato del lavoro. Questo tipo di apprendistato non va confuso con l'alternanza scuola lavoro che riguarda giovani non in "dispersione scolastica".

Il secondo tipo è quello "ordinario": possono essere assunti i giovani di età compresa tra i 18 ed i 29 anni, con contratti aventi durata da un minimo di 2 anni ad un massimo di 6 anni, secondo le previsioni delle varie leggi regionali e di CCNL applicabili al settore.

Il terzo tipo si applica ai giovani di età compresa tra i 18 ed i 29 anni e deve essere finalizzato al conseguimento di un diploma o di una laurea.

In generale per i rapporti di apprendistato:

- a) ogni datore di lavoro può assumere un numero limitato di apprendisti, da 3 fino al massimo del totale dei lavoratori

subordinati qualificati o specializzati a tempo indeterminato;

b) i contributi INPS sono ridotti al 15,84%²⁷, con riduzioni per i primi 24 mesi.

L'art. 54 del D. Lgs. 276/03 ha sostituito il precedente contratto di "formazione e lavoro" con il nuovo "contratto d'inserimento" che ne mantiene la natura "mista"; esso è il contratto diretto a realizzare, mediante un progetto individuale di adattamento delle competenze professionali del lavoratore ad un determinato contesto lavorativo, l'inserimento o il reinserimento nel mercato del lavoro di alcune categorie di lavoratori. Il contratto di inserimento ha le seguenti caratteristiche:

a) deve essere redatto con la forma scritta;

b) deve contenere il progetto individuale di inserimento, con l'indicazione della qualifica da raggiungere e con il percorso formativo da seguire, sia presso il datore di lavoro che presso gli enti di formazione accreditati;

c) è naturalmente a termine, da 9 mesi a 18 mesi, senza obbligo di specificare le esigenze tecniche, organizzative, produttive o sostitutive del datore di lavoro;

d) può essere a tempo pieno o parziale;

e) la facoltà di stipula di questo contratto non è esercitabile dai datori di lavoro che non abbiano mantenuto in servizio almeno il 60% dei precedenti lavoratori il cui contratto di inserimento sia scaduto nei 18 mesi precedenti, salvo dimissioni e altri casi particolari.

Vi sono benefici normativi ed economici; nel caso di assunzione di giovani tra i 18/29 anni si applicano solo i

²⁷ 10% a carico del datore di lavoro e 5,84% a carico dell'apprendista

benefici normativi. Il principale beneficio normativo consiste nella possibilità di inserire il lavoratore in una categoria più bassa²⁸ rispetto a quella effettivamente spettante, con conseguente applicazione di livelli retributivi inferiori. I benefici economici si sostanziano in uno sgravio dei contributi dovuti, con alcune differenze:

- a) datori di lavoro non imprese: sgravio del 25% se ubicati nel Centro Nord e del 50% se ubicati nel Mezzogiorno;
- b) datori di lavoro imprese: sgravio del 25% se ubicati nel Centro Nord, contributi ridotti al 10%, come per gli apprendisti, se ubicati nel Mezzogiorno.

Altri benefici possono essere legati alle varie leggi regionali.

Il contratto di lavoro dipendente a termine²⁹ è considerato un'eccezione rispetto al contratto a tempo indeterminato, per cui la sua stipula è vincolata alla sussistenza di particolari situazioni del datore di lavoro e/o del lavoratore. Il datore di lavoro può ricorrere a questo contratto in presenza di queste condizioni alternative:

- a) ragioni oggettive di carattere tecnico, produttivo, organizzativo;
- b) per sostituire personale che si assenti dal lavoro con diritto al mantenimento del posto: maternità e altri tipi di congedo. Il contratto deve risultare da documento scritto con evidenza della "ragione oggettiva" o della sostituzione. Questo contratto non può essere utilizzato a danno dei lavoratori, per cui:

- a) non possono essere sostituiti lavoratori in sciopero;

²⁸ max 2 livelli

²⁹ D. Lgs. 6/9/2001 n. 368 e s.m.

b) non può sussistere se nei 6 mesi precedenti vi sia stato un licenziamento collettivo di lavoratori adibiti alle stesse mansioni oppure se sia in corso la cassa di integrazione salariale per lavoratori adibiti alle stesse mansioni;

c) non è ammesso nelle imprese in cui non sia stata effettuata la valutazione dei rischi ex D. Lgs. 626/94³⁰.

Il contratto ha i seguenti caratteri di fondo:

a) non può avere una durata superiore a 36 mesi, anche in virtù di eventuali rinnovi;

b) i CCNL possono porre limiti quantitativi rispetto alla forza lavoro occupata dal datore di lavoro, con limiti ed eccezioni diverse anche per zone geografiche;

c) il lavoratore che ha lavorato per oltre 6 mesi ha diritto di precedenza nelle assunzioni a tempo indeterminato effettuate dal datore di lavoro entro i successivi 12 mesi con riferimento alle mansioni già espletate;

d) si applicano tutti gli istituti tipici del lavoro a tempo indeterminato;

e) in caso di violazione di forme, termini e altri caratteri il rapporto viene riqualificato come a tempo indeterminato.

Il contratto a tempo parziale costituisce una delle modalità in cui può essere configurato il contratto di lavoro subordinato, sia a tempo indeterminato che a termine; esso risponde alle esigenze sociali di riuscire ad equilibrare il tempo dedicato al lavoro rispetto al tempo assorbito da altri impegni familiari o di altro tipo. In particolare si tratta di un contratto con orario di lavoro ridotto rispetto a quello “normale” di 40 ore previsto dalla legge o quello inferiore eventualmente previsto dal CCNL di settore. Il minor orario

³⁰ (ora D. Lgs. 81/2008)

può essere distribuito sulla settimana lavorativa in diversi modi, dando luogo a:

a) *part time* orizzontale: la riduzione avviene in relazione al normale orario giornaliero³¹ ;

b) *part time* verticale: l'orario è a tempo pieno, ma limitato ad alcuni giorni³² ;

c) *part time* misto: l'orario risulta da una combinazione dei criteri visti sopra³³ .

Il contratto deve essere redatto in forma scritta con espressa indicazione dell'orario di lavoro pattuito; la legge limita la possibilità per il datore di lavoro di chiedere al lavoratore ore di lavoro supplementari o straordinarie. Il lavoratore può, se vuole, avere più contratti di *part time*, con diversi datori di lavoro, nel limite massimo dell'orario di lavoro previsto per legge o per CCNL. Al lavoro *part time* si applicano tutti gli istituti previsti per il lavoro a tempo pieno, proporzionandoli all'orario di lavoro svolto.

Il rapporto di lavoro a tempo pieno può essere trasformato a *part time*, con diritto di precedenza del lavoratore nelle successive assunzioni a tempo pieno per l'espletamento delle stesse mansioni; viceversa il datore di lavoro che vuole assumere personale *part time* deve darne informazione al personale a tempo pieno occupato in unità produttive poste nello stesso ambito comunale ed a valutare le eventuali richieste di passare al *part time*. Occorre considerare che esistono dei minimi di orario settimanale

³¹ es. solo la mattina

³² es. solo lunedì e martedì

³³ es. comprende giorni a tempo pieno e giorni a tempo ridotto

per godere appieno degli assegni familiari³⁴ o di ammontare minimo della retribuzione ai fini dell'accredito delle corrispondenti settimane lavorative ai fini pensionistici.

Il contratto di lavoro intermittente o a chiamata, ex art. 33 ss. D. Lgs. 276/2003, è un contratto di lavoro subordinato mediante il quale un lavoratore si pone a disposizione del datore di lavoro per svolgere:

- a) determinate prestazioni di carattere discontinuo o intermittente come individuate dalla contrattazione collettiva nazionale o territoriale o dai decreti ministeriali;
- b) prestazioni in determinati periodi nell'arco della settimana, del mese o dell'anno.

Questo contratto è previsto in due forme: con o senza obbligo di corrispondere una indennità di disponibilità, a seconda che il lavoratore scelga di essere o meno vincolato alla chiamata. Questo tipo di contratto può essere stipulato da qualunque impresa, ad eccezione di quelle che non abbiano effettuato la valutazione dei rischi prevista dalla legge sulla sicurezza nei posti di lavoro:

- a) con qualunque lavoratore, per lo svolgimento di prestazioni di carattere discontinuo o intermittente, indicate dalla tabella allegata al Regio decreto 6 dicembre 1923, n. 2657 ;
- b) indipendentemente dal tipo di attività: con lavoratori con meno di 25 anni o con più di 45 anni, anche pensionati; per il lavoro nel week-end o in periodi predeterminati come ad esempio ferie estive, vacanze pasquali o natalizie.

Il contratto di lavoro intermittente:

³⁴ 24 ore

- a) può essere stipulato a tempo determinato o indeterminato;
- b) deve avere la forma scritta;
- c) il contratto deve contenere una serie di elementi che devono conformarsi a quanto contenuto nei CCNL: durata, ipotesi che ne consentono la stipulazione, luogo, modalità della disponibilità, relativo preavviso, trattamento economico e normativo per la prestazione eseguita, ammontare dell'eventuale indennità di disponibilità, tempi e modalità di pagamento, forma e modalità della richiesta del datore, modalità di rilevazione della prestazione, eventuali misure di sicurezza specifiche.

Non è possibile ricorrere al lavoro intermittente nei seguenti casi:

- sostituzione di lavoratori in sciopero;
 - se si è fatto ricorso nei sei mesi precedenti ad una procedura di licenziamento collettivo ovvero se è in corso la cassa integrazione³⁵ per le stesse unità produttive e/o mansioni cui si riferisce il contratto di lavoro intermittente.
- Al lavoratore intermittente deve essere garantito un trattamento economico pari a quello spettante ai lavoratori “normali” di pari livello e mansione, seppur in proporzione all'attività realmente svolta. Per i periodi di inattività, e solo nel caso in cui il lavoratore si sia obbligato a rispondere immediatamente alla chiamata, spetta un'indennità mensile, divisibile per quote orarie. Essa è stabilita dai CCNL, nel rispetto dei limiti minimi fissati con D.M. e non spetta nel periodo di malattia oppure di altra causa che renda impossibile la risposta alla chiamata.

³⁵ questo divieto è derogabile da un accordo sindacale

Il rifiuto di rispondere alla chiamata senza giustificato motivo può comportare la risoluzione del rapporto, la restituzione della quota di indennità di disponibilità riferita al periodo successivo all'ingiustificato rifiuto e il risarcimento del danno la cui misura è predeterminata nei CCNL o, in mancanza, nel contratto di lavoro. I contributi relativi all'indennità di disponibilità devono essere versati per il loro effettivo ammontare in deroga alla normativa in materia di minimale contributivo. Nel caso di lavoro intermittente per predeterminati periodi della settimana, del mese o dell'anno l'indennità è corrisposta solo in caso di effettiva chiamata.

Il D.M 10/3/2004 ha quantificato l'indennità di disponibilità da corrispondere al lavoratore in attesa di chiamata. Il successivo D.M. 23/10/2004, in attesa delle determinazioni dei CCNL, ammette la stipulazione di contratti di lavoro intermittente per le tipologie di attività indicate nella tabella allegata al Regio decreto 6 dicembre 1923, n. 2657.

In generale è un tipo di contratto molto diffuso nei pubblici esercizi che hanno tipicamente maggiori picchi di lavoro nei fine settimana o in certi periodi dell'anno.

La L. 24/6/97 n. 196 ha introdotto anche in Italia il concetto di “lavoro in affitto”, detto anche “lavoro interinale³⁶”.

³⁶ Il 25 giugno 2015 è entrato in vigore il Decreto Legislativo 81/2015 recante la “disciplina organica dei contratti di lavoro e revisione della normativa in tema di mansioni”, che, appunto, ha riscritto la disciplina della maggior parte degli istituti contrattuali utilizzati dalle aziende per reperire manodopera. Gli articoli da 30 a 40 del decreto dettano la nuova disciplina della somministrazione. Esaminiamo le principali novità rispetto alla normativa previgente. Viene meglio evidenziata, eliminando buona parte delle commistioni presenti nella precedente normativa, la distinzione tra contratto commerciale di somministrazione di manodopera, stipulato tra somministratore ed utilizzatore, e contratto di lavoro stipulato tra lavoratore e agenzia per il lavoro. L'articolo 30 definisce il contratto commerciale di somministrazione di manodopera, che viene sottoscritto tra l'agenzia e l'utilizzatore, come “il contratto, a tempo indeterminato o determinato, con il quale un'agenzia di somministrazione autorizzata, ai sensi del decreto legislativo n. 276 del 2003, mette a disposizione di un utilizzatore uno o più lavoratori suoi dipendenti, i quali, per tutta la durata della missione, svolgono la propria attività nell'interesse e sotto la direzione e il controllo dell'utilizzatore”.

L'intera materia è oggi disciplinata dagli artt. 20-28 del D. Lgs. 276/2003 che ne ha mutato la definizione in “somministrazione di lavoro”, sempre nell'ambito del lavoro subordinato. In questo rapporto di lavoro intervengono tre soggetti:

- l'agenzia di somministrazione;
- l'utilizzatore impresa o meno;
- il lavoratore.

Si ha “somministrazione di lavoro” quando un datore di lavoro (utilizzatore) si rivolge ad un'impresa autorizzata (somministratrice), per farsi fornire manodopera, da quest'ultima assunta a termine, da utilizzare nella propria attività per determinate prestazioni lavorative. In sostanza il lavoratore viene assunto con contratto di lavoro subordinato a termine dall'agenzia di somministrazione, ma svolge la sua prestazione a favore dell'utilizzatore, nell'ambito della sua struttura. Con le modifiche intervenute nel 2007 questo contratto può essere stipulato solo a tempo determinato, per un periodo di tempo variabile da 1 giorno a 3 anni. Il trattamento economico del lavoratore “somministrato” deve essere non inferiore a quello dei dipendenti di pari livello dell'utilizzatore, a parità di mansioni svolte o, comunque, non inferiore ai livelli previsti dal CCNL applicabile all'utilizzatore. Vi possono essere deroghe per particolari tipi di lavoratori svantaggiati, emarginati dal mercato del lavoro o in fase di riqualificazione professionale, come previsto da varie leggi statali o regionali in materia di interventi di sostegno sul mercato del lavoro.

Al termine del contratto l'utilizzatore può anche assumere direttamente il lavoratore “somministrato”, senza nulla dovere all'agenzia di somministrazione. L'agenzia di

somministrazione provvede a pagare le spettanze ed i contributi del lavoratore e fattura le sue competenze alla ASD/SSD utilizzatrice, aggiungendo al costo del lavoro la propria quota di ricarico. La fattura esporrà l'IVA solo su questo margine di ricarico che per la ASD/SSD in genere non è detraibile, salvo l'impiego in settori commerciali con regime IVA normale, traducendosi in un ulteriore aggravio del costo del lavoratore.

Il contratto di somministrazione ha il vantaggio di fornire alla ASD/SSD un sistema regolare di utilizzo di prestazioni lavorative di durata determinata; esso può quindi essere vantaggiosamente utilizzato al posto di rischiosi contratti di co.co.pro. o figure simili, sempre passibili di impugnazioni da parte del lavoratore; la ASD/SSD deve quindi scegliere il rapporto di lavoro considerando tutti i costi delle varie alternative, sia diretti che indiretti. A tale proposito il lavoro somministrato ha questi pregi:

- a) eventuale ricerca del personale a carico della società autorizzata ;
- b) assorbimento di larga parte dei costi burocratici;
- c) possibilità di interrompere il rapporto in ogni momento senza motivazione e senza conflitti.

Il soggetto utilizzatore deve attivare il L.U.L. e registrare i dati del lavoratore somministrato.

La riduzione del personale in esubero da parte di imprese in crisi comporta l'attivazione di una complessa procedura per la loro "messa in mobilità"³⁷ ; in sostanza gli attori del processo sono tre:

- a) l'impresa in crisi;

³⁷ Cfr L. 223/1991

- b) i lavoratori;
- c) l'eventuale nuovo datore di lavoro.

Gli enti ammessi alla procedura di mobilità sono quelle che, in genere, hanno almeno 15 addetti, con talune esclusioni o limitazioni settoriali, oltre a quelle sottoposte a procedure concorsuali; questi soggetti devono attivare il “tavolo di confronto” con le organizzazioni sindacali per definire quantità e profili del personale in esubero, pagando inoltre un contributo straordinario all'INPS. I lavoratori messi in mobilità vengono iscritti in speciali liste presso i Centri per l'Impiego: taluni tipi di lavoratori hanno diritto a percepire l'indennità di mobilità, con importi e durate variabili legate all'età e all'anzianità lavorativa, altri no³⁸. In ogni caso la ASD/SSD che sia interessata ad assumere un lavoratore inserito nelle liste di mobilità ha diritto ad alcune agevolazioni:

- a) assunzione a tempo pieno e indeterminato: riduzione dei contributi INPS in misura pari a quelli gravanti sugli apprendisti (10%); per ogni mensilità di paga ha diritto ad un contributo aggiuntivo pari alla metà dell'indennità di mobilità che il lavoratore avrebbe percepito rimanendo nelle liste di mobilità, per un periodo non superiore a 12 mesi, elevati a 24 mesi se il lavoratore ha più di 50 anni ed a 36 mesi se il nuovo datore di lavoro ha sede nel Mezzogiorno o nelle zone svantaggiate del Centro Nord;
- b) assunzione a tempo determinato fino a 12 mesi: riduzione dei contributi INPS in misura pari a quelli gravanti sugli apprendisti (10%);

³⁸ In genere quelli provenienti da aziende minori non ammessi alla procedura di cassa integrazione.

c) assunzione di lavoratori senza diritto all'indennità di mobilità (enti con meno di 15 dipendenti): riduzione dei contributi INPS in misura pari a quelli gravanti sugli apprendisti (10%).³⁹

E' importante notare che queste agevolazioni possono essere godute dagli enti anche se il lavoratore viene assunto tramite le agenzie di somministrazione di lavoro. Vi sono inoltre riduzioni significative dei contributi INPS anche nei casi in cui un datore di lavoro voglia assumere persone disoccupate da oltre 24 mesi o in cassa integrazione da almeno 3 mesi.

CAPITOLO 7. Il lavoro autonomo e parasubordinato.

Si ha lavoro autonomo “quando una persona si obbliga a compiere verso un corrispettivo un'opera o un servizio, con lavoro prevalentemente proprio e senza vincolo di subordinazione nei confronti del committente”⁴⁰. In sostanza il lavoratore autonomo si impegna a realizzare un “risultato” per un determinato “prezzo”, tramite una propria organizzazione del tempo e dei mezzi di lavoro, assumendo il rischio economico dell'attività.

Il committente non ha poteri direttivi, organizzativi o disciplinari nei confronti del lavoratore autonomo, né può obbligarlo a rispettare orari di lavoro predefiniti, come invece avviene verso il lavoratore subordinato.

³⁹ Le agevolazioni per le assunzioni dei lavoratori in mobilità hanno avuto un posto di rilievo nel panorama dei benefici incentivanti legati alla stipula di nuovi contratti di lavoro: previsti dagli articoli 8 e 25 della legge n. 223/1991 hanno accompagnato, in un quarto di secolo, la ricollocazione dei lavoratori espulsi dai processi produttivi, con incentivi, talora abbastanza corposi, che sono andati, progressivamente, riducendosi per effetto dell'art. 2 della legge n. 92/2012 che, peraltro, ha decretato la fine delle liste di mobilità con il 1° gennaio 2017.

⁴⁰ Cfr art. 2222 C.C.

Il committente può recedere dal contratto in ogni momento, anche senza giustificato motivo, “tenendo indenne il prestatore d’opera delle spese, del lavoro eseguito e del mancato guadagno”⁴¹, mentre il lavoratore autonomo può recedere solo per “giusta causa”⁴².

Si nota qui il completo rovesciamento dei rapporti tra le parti rispetto al lavoro subordinato ove si è visto che è il lavoratore ad avere più margini di recesso rispetto al datore di lavoro.

E’ bene precisare che il C.C., riflettendo la struttura economica della sua epoca⁴³, conosceva solo due tipi di lavoratori: subordinati e autonomi. Nel tempo si sono aggiunte forme di lavoro intermedie che hanno tratti sia della subordinazione che dell’autonomia, note come lavori “parasubordinati”. Questa “zona grigia” del diritto del lavoro è emersa tramite le norme sul processo del lavoro e per esigenze fiscali, per poi arrivare ad una prima sistemazione civilistica con il D. Lgs. 276/2003⁴⁴: si tratta di un percorso ancora in evoluzione in quanto sulla materia intervengono i decreti attuativi del Jobs Act; il combinato di questi provvedimenti fissa di fatto nuove regole soprattutto perché vengono abolite alcune forme di lavoro parasubordinato come le collaborazioni coordinate e continuative e a progetto. Si prosegue, in pratica, su un sentiero almeno in parte già tracciato con la Riforma

⁴¹ Cfr art. 2227 C.C

⁴² Cfr art. 2237 C.C

⁴³ 1942

⁴⁴ Legge Biagi

Fornero dell'estate 2012⁴⁵ che aveva stretto in particolare i paletti relativi alle Partite IVA.

Vediamo una sintesi delle nuove regole sulla trasformazione dei contratti a partire dal 2015 in base al Jobs Act⁴⁶.

Qui il riferimento principale della Riforma è il decreto approvato dal Consiglio dei ministri del 20 febbraio 2015: *Schema di decreto legislativo recante il testo organico delle tipologie contrattuali e la revisione della disciplina delle mansioni, in attuazione della legge 10 dicembre 2014, numero 183*.

Vediamo cosa prevede il decreto. Il riferimento preciso è *l'articolo 47 del decreto sulla Riforma dei contratti*, in base al quale a partire dal primo gennaio 2016 «si applica la disciplina del rapporto di lavoro subordinato anche ai rapporti di collaborazione che si concretino in prestazioni di lavoro esclusivamente personali, continuative, di contenuto ripetitivo e le cui modalità di esecuzione siano organizzate dal committente anche con riferimento ai tempi e al luogo di lavoro». Ci sono delle eccezioni, ovvero:

- collaborazioni per le quali gli accordi collettivi stipulati dalle confederazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale prevedono discipline specifiche riguardanti il trattamento economico e normativo, in ragione delle particolari esigenze produttive ed organizzative del relativo settore: significa che sindacati e imprese possono firmare accordi che

⁴⁵ Legge 92/2012

⁴⁶ Cfr Focus editoriali di PMI.it

salvaguardano alcune forme di collaborazione coordinata e continuativa⁴⁷ ;

- collaborazioni prestate nell'esercizio di professioni con iscrizione all'albo;
- attività dei componenti degli organi di amministrazione e controllo delle società e dai partecipanti a collegi e commissioni;
- prestazioni di lavoro rese a fini istituzionali in favore di associazioni e società sportive dilettantistiche affiliate alle federazioni sportive nazionali, alle discipline sportive associate ed agli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI, disciplinati dall'articolo 90 della legge 289/2002;
- l'intero settore della pubblica amministrazione fino al gennaio 2017.

Dunque, per il resto, non sono più consentite le collaborazioni a progetto.

L'articolo 49 prevede che i contratti di collaborazione già in essere possano proseguire fino a scadenza.

L'articolo 48 prevede norme per favorire la trasformazione di questi contratti in tempo indeterminato: in particolare, «i datori di lavoro privati che procedano all'assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato di soggetti già parti di contratti di collaborazione coordinata e continuativa anche a progetto e di persone titolari di partita IVA» hanno il seguente beneficio: l'estinzione di tutte le violazioni contributive, assicurative e fiscali connesse all'eventuale erronea qualificazione del rapporto di lavoro

⁴⁷ E' il caso, ad esempio, dei *call center*.

precedente. Una sorta di sanatoria applicata ad imprese e datori di lavoro che trasformano autonomamente i contratti.

Non si applica l'agevolazione nel caso in cui ci sia già una violazione accertata, quindi non si possono sanare posizioni su cui è già intervenuto un controllo con le relative conseguenze. Ci sono una serie di requisiti procedurali da rispettare nella trasformazione di questi contratti, sempre previsti dall'articolo 48 del decreto sulla trasformazione dei contratti:

- il lavoratore sottoscrive, con riferimento a tutte le possibili pretese riguardanti la qualificazione del pregresso rapporto di lavoro, atti di conciliazione in una delle sedi di cui all'articolo 2113, comma 4, del codice civile e all'articolo 76 del decreto legislativo 276/2003 come DTL, direzioni territoriali del lavoro, enti bilaterali, ministero del Lavoro, consigli provinciali dei Consulenti del Lavoro;
- nei 12 mesi successivi all'assunzione, i datori di lavoro non possono recedere dal rapporto di lavoro, salvo che per giusta causa ovvero per giustificato motivo soggettivo: non si può quindi prima assumere un collaboratore per regolarizzare la posizione ed evitare le sanzioni e poi subito dopo licenziarlo. In questi casi, in pratica, c'è una clausola di *illicenziabilità* di un anno, che se non rispettata fa perdere il beneficio e quindi, potenzialmente, aprire un contenzioso anche per il pregresso.

La precisazione è importante perché il nuovo contratto a tempo indeterminato a tutele crescenti che si applica a tutte

le assunzioni effettuate dal 7 marzo 2015, data di entrata in vigore del decreto 23/2015, non prevede più le precedenti protezioni dell'articolo 18 dello Statuto dei Lavoratori, limitando fortemente la possibilità di reintegro del lavoratore ingiustamente licenziato. Dunque, da quando è entrato in vigore il decreto sulla trasformazione dei contratti, non si possono più stipulare contratti di collaborazione a progetto. In teoria, per quelli in essere, le aziende potrebbero aspettare che scadano e non rinnovarli: qui, entra però in gioco la Riforma Fornero che metteva paletti precisi ai contratti a progetto: fra gli altri, il contratto deve essere collegato ad un progetto specifico, gestito autonomamente dal collaboratore, funzionalmente collegato ad un determinato risultato finale che non può consistere in una mera riproposizione dell'oggetto sociale del committente e non può comportare lo svolgimento di compiti meramente esecutivi o ripetitivi.

Il compenso deve essere proporzionato alla quantità ed alla qualità del lavoro eseguito e non può comunque essere inferiore ai minimi stabiliti per le stesse mansioni dai contratti di appartenenza dei lavoratori subordinati. In pratica, lasciar scadere un contratto a progetto, senza rinnovarlo, comporta il rischio di cause nel caso in cui ci fossero delle incongruenze rispetto a quanto appena esposto.

Le ASD/SSD possono scegliere che tipo di nuovo contratto stipulare sulla base di quanto previsto dal Jobs Act: potrebbero, ad esempio, decidere di stipulare un contratto a termine.

7.1 Lavoro autonomo occasionale⁴⁸. Come chiarito dalle circolari INPS n. 103 del 6 luglio 2004 e n. 9 del 22 gennaio 2004 e dalla circolare del Ministero del lavoro n. 1 del 8 gennaio 2004, in base all'art. 2222 del codice civile, si definisce lavoratore autonomo occasionale il soggetto che si obbliga a compiere un'opera o un servizio con lavoro prevalentemente proprio, senza vincolo di subordinazione, senza alcun coordinamento con il committente e senza i requisiti della professionalità e della prevalenza. Pertanto, i caratteri peculiari del lavoro autonomo occasionale sono:

1. assenza di coordinamento con l'attività del committente;
2. mancanza dell'inserimento funzionale nell'organizzazione aziendale;
3. carattere episodico dell'attività;

⁴⁸ Cfr sito 2010 Studio Mastromattei: via Vittorio Veneto, 3 - 20091 Bresso (MI)
Tel. +39 02.61040802 - Fax +39 02.66507114 - email: info@studiomastromattei.it tavola n. 1 – Riepilogo del

trattamento civilistico, fiscale e contributivo delle diverse forme di lavoro autonomo occasionale

| TIPOLOGIA | DISCIPLINA CIVILISTICA | DISCIPLINA FISCALE | DISCIPLINA CONTRIBUTIVA |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Prestazioni di lavoro autonomo occasionale dalle quali deriva un reddito complessivo annuo fino a 5.000,00 euro . | Art. 2222 c.c. | Redditi diversi ex art. 67, comma 1, lett. I), del nuovo TUIR Ritenuta ex art. 25 del DPR n. 600/1973 | Nessuna contribuzione INPS e INAIL |
| Prestazioni di lavoro autonomo occasionale dalle quali deriva un reddito complessivo annuo superiore a 5.000,00 euro . | Art. 2222 c.c. | Redditi diversi ex art. 67, comma 1, lett. I), del nuovo TUIR Ritenuta ex art. 25 del DPR n. 600/1973 | Contributo Gestione separata INPS ex Legge n. 335/1995 sul reddito eccedente 5.000,00 euro. Nessuna contribuzione INAIL |
| Collaborazioni coordinate e continuative " minori ":- durata fino a 30 giorni annui con lo stesso committente- compensi fino a 5.000,00 euro annui con lo stesso committente. | Artt. 61, comma 2, del D.Lgs. 10 settembre 2003 n. 276 | Redditi assimilati al lavoro dipendente ex art. 50, comma 1, lett. c-bis) del nuovo TUIR Ritenuta ex artt. 23 e 24 del DPR n. 600/1973 | Contributo Gestione separata INPS ex Legge n. 335/1995 Contribuzione INAIL ex art. 5 del D.Lgs. 23 febbraio 2000 n. 38 |

4. completa autonomia del lavoratore circa il tempo e il modo della prestazione.

Dal punto di vista fiscale, i redditi derivanti dall'attività di lavoro autonomo occasionale sono inquadrati come "redditi diversi" ai sensi dell'art. 67 del D.P.R. n. 917/1986 e soggetti a ritenuta d'acconto ai sensi dell'art. 25 del D.P.R. n. 600/1973.

Dal punto di vista operativo, il lavoratore autonomo occasionale, non è tenuto ad aprire la partita IVA, ma, a seguito della propria prestazione, è tenuto ad emettere nei confronti del cliente una ricevuta soggetta a ritenuta d'acconto pari al 20% del proprio compenso.

Dal punto di vista contributivo, l'art. 44 comma 2 del D.L. n. 269/2003 ha stabilito l'estensione ai lavoratori autonomi occasionali dell'obbligo contributivo presso la gestione separata dell'INPS.

Lo stesso articolo specifica che tale obbligo si ha solo al raggiungimento di un reddito annuo, derivante da tale attività, superiore a 5.000,00 euro.

La circolare INPS n. 103 del 6 luglio 2004 ha chiarito che il suddetto limite di 5.000,00 euro costituisce una fascia di esenzione e, pertanto, i contributi sono dovuti esclusivamente sulla quota di reddito eccedente tale importo; tale documento di prassi ha quindi stabilito che il lavoratore deve comunicare ai committenti interessati il superamento o meno del limite di 5.000,00 euro in argomento:

- all'inizio dei singoli rapporti;
- ovvero, tempestivamente, durante il loro svolgimento, tenendo conto anche dei compensi percepiti da altri committenti.

L'art. 61, comma 2, del D.Lgs. 10 settembre 2003 n. 276⁴⁹ disciplina le così dette “prestazioni occasionali” che soddisfino entrambe le seguenti condizioni:

- durata complessiva non superiore a 30 giorni nel corso dell'anno solare;
- compenso complessivamente percepito nello stesso anno non superiore a 5.000,00 euro.

Al riguardo, la circolare del Ministero del lavoro e delle politiche sociali dell'8 gennaio 2004 n. 1 ha chiarito che:

- nonostante l'utilizzo letterale dell'espressione “prestazioni occasionali”, i rapporti in esame sono comunque inquadrabili tra le collaborazioni coordinate e continuative per le quali, data la loro limitata “portata”, si è ritenuto non fosse necessario assoggettarle alla disciplina del “lavoro a progetto”;
- sia il limite di durata temporale che quello di reddito sono riferiti allo stesso committente.

Alla luce di tali chiarimenti, i rapporti in esame sono quindi stati ridenominati nella prassi collaborazioni coordinate “occasionali” oppure collaborazioni coordinate e continuative “minori”.

Dal punto di vista fiscale, le cd. Mini co.co.co. rientrano tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, ai sensi dell'art. 50, comma 1, lett. c-bis), del D.P.R. n. 917/1986. Si applicano, quindi, le disposizioni in materia di ritenute e di conguaglio ai sensi degli artt. 23 e 24 del DPR n. 600/1973. Il sostituto d'imposta è inoltre tenuto ad applicare sui compensi corrisposti le addizionali IRPEF regionale ed eventualmente comunale, se dovute, sulla base

⁴⁹ cd. Riforma Biagi

della relativa specifica disciplina. Il collaboratore, sia pure occasionale, dal punto di vista tributario sarà comparabile al lavoratore dipendente, facendo scattare in questo modo, in capo al committente, tutti quegli oneri fiscali, di tipo formale e sostanziale, inerenti al tipo di rapporto⁵⁰.

Dal punto di vista contributivo, la circolare INPS 22 gennaio 2004 n. 9 ha chiarito che le “mini co.co.co.” sono soggette agli obblighi contributivi presso la Gestione separata ex Legge n. 335/1995 in maniera identica agli altri rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di cui all’art. 50, comma 1, lett. c-bis), del nuovo TUIR. Alle “mini co.co.co.” non si applica quindi la specifica disciplina contributiva prevista dall’art. 44, comma 2, del DL n. 269/2003 in relazione ai rapporti di lavoro autonomo occasionale di cui all’art. 2222 c.c.. Al riguardo, si sottolinea come il limite di 5.000,00 euro previsto dall’art. 61, comma 2, del D.Lgs. n. 276/2003 non costituisca una franchigia a fini contributivi, ma ha esclusivamente lo scopo di escludere le “mini co.co.co.” dall’ambito di applicazione della disciplina del “lavoro a progetto”. I compensi erogati, pertanto, devono essere integralmente assoggettati a contribuzione. Inoltre, si evidenzia come il limite di 5.000,00 euro previsto per le “mini co.co.co.” sia riferito al singolo committente, mentre la franchigia di 5.000,00 euro previsto per i lavoratori autonomi occasionali si applica considerando i compensi percepiti da tutti i committenti nel corso dell’anno solare.

Sempre sulla scorta di tali chiarimenti, l'INAIL, con la circolare 18 marzo 2004 n. 22, ha confermato l'applicazione della vigente disciplina in materia di assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali, di cui all'art. 5 del D.Lgs. 23 febbraio 2000 n. 38, anche nei confronti delle cd. Mini co.co.co., in quanto tale normativa fa riferimento a tutti i soggetti titolari di redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ora previsti dall'art. 50, comma 1, lett. c-bis), del nuovo TUIR.

7.2 Le collaborazioni occasionali e coordinate dopo il Jobs Act . Nel nuovo codice dei contratti di lavoro, attuativo del Jobs Act, collaborazioni coordinate e continuative a tempo indeterminato e prive di progetto e abrogazione delle associazioni in partecipazione con apporto di lavoro. Il provvedimento porta indietro le lancette dell'orologio di circa dodici anni decretando il ritorno alla parasubordinazione vigente ante riforma Biagi. In attuazione della delega contenuta nella Legge n. 183/2014 del Jobs Act, il Governo ha varato il D.Lgs. n. 81/2015 recante la *“Disciplina organica dei contratti di lavoro e revisione della normativa in tema di mansioni”*. Fra le varie novità contenute nella riforma la più attesa, forse, riguarda proprio la nuova disciplina delle prestazioni di lavoro svolte dai collaboratori.

Il provvedimento, in vigore dal 25 giugno 2015, in pratica, porta indietro le lancette dell'orologio di circa dodici anni poiché abroga gli articoli da 61 a 69-bis del D.Lgs. n. 276/2003 e, nel contempo, prevede che restino salve le collaborazioni previste dall'art. 409, del codice di procedura

civile; così facendo si torna di fatto alla “parasubordinazione” vigente ante riforma Biagi, vale a dire a quelle forme di collaborazione di derivazione fiscale e dottrinale incardinate sulla previsione individuata proprio dal codice di rito. A questo proposito vale la pena rammentare che proprio nel 2001 il “Libro bianco sul mercato del lavoro in Italia”, ancorché in una logica di incremento della flessibilità in ingresso, prospettava l’introduzione del lavoro a progetto con la specifica finalità di *bonificare il mercato del lavoro dalle collaborazioni coordinate e continuative, spesso fonte di abusi frodati della legislazione posta a tutela del lavoro subordinato.*

Conseguentemente, dalla data di entrata in vigore del decreto riformatore, scompaiono e non possono quindi più essere attivate:

- le collaborazioni coordinate e continuative a progetto;
- le c.d. mini co.co.co., vale a dire le prestazioni occasionali di durata complessiva non superiore a 30 giorni nel corso dell'anno solare ovvero, nell’ambito dei servizi di cura ed assistenza alla persona, rapporti di durata non superiore a 240 ore, con lo stesso committente, salvo che il compenso complessivamente percepito nel medesimo anno solare sia superiore a 5 mila euro;
- le collaborazioni svolte dai percettori di pensione di vecchiaia;
- le presunzioni di collaborazione coordinata e continuativa, introdotte dalla Legge n. 92/2012 con finalità antielusive, per i titolari di partita IVA che svolgono la prestazione secondo determinate modalità.

Con l'abrogazione delle suddette norme vengono altresì cancellati alcuni diritti «minimi» già previsti a favore dei collaboratori come la gravidanza, la malattia e l'infortunio⁵¹. In ogni caso si fa presente che gli artt. da 61 a 69-bis del Decreto Biagi restano transitoriamente operativi solo per disciplinare, fino alla loro naturale scadenza, i contratti già attivati alla data di entrata in vigore della riforma.

A fronte del potenziale allargamento della platea di collaboratori la riforma introduce, tuttavia, una nuova presunzione di subordinazione con nuovi indicatori che sostituiscono quelli precedentemente previsti per sanzionare gli abusi; infatti, in continuità col principio contenuto nell'art. 1 del D.Lgs. n. 81/2015 secondo cui il contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato costituisce la forma comune di rapporto di lavoro, l'art. 2 del decreto stesso afferma che dal 1° gennaio 2016 si applicherà la disciplina del lavoro subordinato anche ai rapporti di collaborazione che risulteranno carenti di autonomia operativa in quanto *si concretano in prestazioni di lavoro esclusivamente personali, continuative e le cui modalità di esecuzione sono organizzate dal committente anche con riferimento ai tempi e al luogo di lavoro.*

I nuovi indicatori che faranno, dunque, scattare l'applicazione della disciplina del lavoro subordinato sono:

- la prestazione svolta in modo esclusivamente personale: resa, cioè, dal collaboratore senza una minima organizzazione e/o senza avvalersi dell'apporto, sia pur minimo, altrui;

⁵¹ cfr. l'abrogato art. 66 del D.Lgs. n. 276/2003

- la prestazione svolta in via continuativa: ricorre quando la prestazione perduri nel tempo e comporti un impegno costante e abbastanza lungo del prestatore a favore del committente;
- le modalità di svolgimento della prestazione organizzata dal committente: al collaboratore deve essere lasciata piena ed assoluta autonomia operativa con facoltà di decidere «se», «quando», «come» e «dove» svolgere la prestazione oggetto del contratto; solo garantendo questa libertà organizzativa a favore del lavoratore il rapporto potrà definirsi genuinamente di collaborazione. Al contrario se dovesse risultare inserito nell'organizzazione del proprio committente, al collaboratore verranno estese le specifiche tutele previste dall'art. 2094 del cod.civ., ancorché lo stesso non sia sottoposto al potere direttivo, disciplinare e di controllo del proprio committente.

Nel rispetto sostanziale e formale, dunque, dei suddetti indici le collaborazioni coordinate e continuative potranno essere in futuro ancora legittimamente svolte senza uno specifico risultato e, volendo, senza limiti di durata.

Riprendendo alcune eccezioni già individuate dalla previgente disciplina, l'art. 2 della riforma prevede che restino comunque “salve” dalla riconduzione al lavoro subordinato:

- le collaborazioni *normate* dai CCNL in ragione delle particolari esigenze produttive ed organizzative del relativo settore con specifica definizione del trattamento economico e normativo da applicare ai collaboratori;

- le collaborazioni prestate nell'esercizio di professioni intellettuali per le quali è necessaria l'iscrizione negli appositi albi;
- le attività prestate nell'esercizio della loro funzione dai componenti degli organi di amministrazione e controllo delle società e dai partecipanti a collegi e commissioni;
- le prestazioni di lavoro rese a fini istituzionali in favore delle associazioni e società sportive dilettantistiche affiliate alle federazioni sportive nazionali, alle discipline sportive associate e agli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI (ex art. 90, Legge n. 289/2002).

Il testo finale del provvedimento ha inoltre previsto che i contraenti possano richiedere, alle commissioni di cui all'art. 76 del D.Lgs. n. 276/2003, la certificazione dell'assenza nel contratto dei requisiti relativi all'esclusività personale, della continuità e della etero-organizzazione da parte del committente; si rammenta che il contratto certificato acquista piena forza di legge e dispiega i propri effetti verso i terzi, enti previdenziali compresi, fino al momento in cui sia stato accolto, con sentenza di merito, uno dei ricorsi giurisdizionali esperibili⁵².

Con la duplice finalità di promuovere la stabilizzazione dell'occupazione mediante il ricorso a contratti di lavoro subordinato a tempo indeterminato e di garantire il corretto utilizzo dei contratti di lavoro autonomo, il legislatore della riforma ha introdotto una sorta di «sanatoria» delle pregresse pseudo-co.co.co. e delle prestazioni svolte dalle

⁵² Cfr art. 5, lett. a), Legge n. 30/2003; Art. 79, D.Lgs. n. 276/2003

cosiddette partita IVA. L'art. 54 del D.Lgs. n. 81/2015 prevede, difatti, che dal 1° gennaio 2016, i datori di lavoro privati che assumono con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato soggetti già parti di contratti di co.co.co./pro. ovvero titolari di partita IVA, potranno vedersi estinguere gli illeciti amministrativi, contributivi e fiscali connessi all'erronea qualificazione del pregresso rapporto di lavoro.

Affinché vi sia l'effetto estintivo previsto dalla procedura di stabilizzazione in parola debbono, tuttavia, essere rispettate due condizioni:

a) i lavoratori devono sottoscrivere atti di conciliazione in «sede protetta» vale a dire in una delle sedi di cui all'articolo 2113, co. 4, cod. civ., ovvero innanzi alle commissioni di certificazione di cui all'art. 76 del D.Lgs. n. 276/2003;

b) il datore di lavoro non può licenziare il lavoratore nei 12 mesi successivi salvo che per giusta causa o per giustificato motivo soggettivo.

La norma fa in ogni caso salvi eventuali illeciti accertati dagli organi di vigilanza prima dell'assunzione del lavoratore.

Circa il contratto di associazione in partecipazione con apporto di lavoro è stato spesso utilizzato dagli operatori con finalità elusive della disciplina del lavoro subordinato. Il legislatore, dopo avere già stretto le maglie con la Legge n. 92/2012, ha deciso di intervenire in maniera ancor più drastica su questa particolare tipologia negoziale.

L'art. 53 del D.Lgs. n. 81/2015, difatti, riscrive quasi totalmente l'art. 2549 del cod. civ. prevedendo, di fatto, che venga abrogata l'associazione in partecipazione con apporto di lavoro. Conseguentemente dal 25 giugno 2015 non possono più essere stipulati nuovi contratti di associazione in partecipazione nei quali l'apporto dell'associato persona fisica consiste, in tutto o in parte, in una prestazione di lavoro.

La violazione di questo divieto non potrà che comportare, ovviamente, la trasformazione del contratto stipulato con l'associato nel "contratto dominante" del nostro ordinamento *lavoristico*, vale a dire il lavoro subordinato a tempo indeterminato con tutto quello che ne discende sotto il profilo sanzionatorio amministrativo, contributivo e fiscale.

Interpretando letteralmente la nuova disposizione si deve ritenere, invece, ancora plausibile l'associazione in partecipazione in cui l'associato sia una persona giuridica; ciò significa, ad esempio, che andrà considerata ancora perfettamente legittima quell'associazione in partecipazione nella quale l'apporto lavorativo avviene da parte dei soci del sodalizio come ad esempio i soci di una società in nome collettivo con la quale venga stipulato un contratto di associazione in partecipazione con apporto di solo lavoro o misto di capitale e lavoro.

In via transitoria l'art. 53 prevede che i contratti di associazione in partecipazione in atto alla data di entrata in vigore della riforma, nei quali l'apporto dell'associato persona fisica consiste, in tutto o in parte, in una

prestazione di lavoro, sono fatti salvi fino alla loro cessazione.

Collaborazioni e associazioni: le novità in sintesi

| | | |
|---------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------|
| Tipologie contrattuali abrogate | <ul style="list-style-type: none">· Contratti di collaborazioni a progetto;· Le c.d. mini co.co.co.;· Le co.co.co. effettuate dai percettori di pensione di vecchiaia; | Dal 25/06/2015 |
| | Co.co.co. rese in via esclusivamente personale, continuativamente ed etero organizzate dal committente anche con riferimento ai tempi e al luogo di lavoro; | Dal 1° gennaio 2016 si applica la disciplina del lavoro subordinato |
| | Associazione in partecipazione nelle quali l'apporto | Dal 25/06/2015 |

dell'associato persona fisica consiste, in tutto o in parte, in una prestazione di lavoro;

Periodo transitorio

Le collaborazioni a progetto e le associazioni in partecipazione con apporto di lavoro da parte di una persona fisica in corso alla data del 25/6/2015 sono fatte salve fino alla loro cessazione;

Collaborazioni che restano

- Prestazioni che si concretino nello svolgimento di un'opera o di un servizio coordinate e continuative, svolte in maniera «prevalentemente» personale ed autonomamente organizzata dal collaboratore;
- Le collaborazioni disciplinate dai CCNL;
- Le collaborazioni per le quali è richiesta l'iscrizione

| | |
|-----------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | <p>ad albi professionali;</p> <ul style="list-style-type: none"> · Le attività rese da amministratori e sindaci di società e da partecipanti a collegi e commissioni; · I rapporti istituzionali nelle associazioni e società sportive dilettantistiche; · Le co.co.co. per le quali sia stata certificata l'assenza dello svolgimento esclusivamente personale, in modo continuativo ed etero organizzate dal committente. |
| Stabilizzazione | <p>Dal 1° gennaio 2016 i rapporti pregressi possono essere sanati con l'assunzione dei prestatori con un contratto di lavoro a tempo indeterminato.</p> |

7.3 L'uso di lavoratori con partita IVA. La questione delle false partite IVA è risolta dalla legge Fornero del 2012 che regolamenta con precisione i casi in cui scatta la presunzione di subordinazione. La riforma prevedeva un periodo intermedio che dava alle aziende il tempo di mettersi in regola che è scaduto il 31 dicembre 2014. Il

contratto a partita IVA irregolare andava trasformato in collaborazione coordinata e continuativa, nei casi di compatibilità con la normativa relativa a questo contratto oppure in contratto dipendente a tempo indeterminato.

Le ASD/SSD possono avvalersi delle prestazioni di professionisti dotati di P.IVA: avvocati, commercialisti, medici, veterinari, psicologi, musicisti, attori, ecc. In questi casi l'ente ha i seguenti obblighi:

a) all'atto del pagamento della fattura deve effettuare la ritenuta d'acconto del 20% e versarla entro il giorno 16 del mese successivo, tramite il modello F24 con codice 1040;

b) rilasciare al professionista, entro il 28/2⁵³ dell'anno successivo, la certificazione dei compensi pagati e delle ritenute effettuate nell'anno solare precedente;

c) presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta mod. 770.

⁵³ Tra le modifiche introdotte nell'iter di conversione del DL 193/2016, va certamente segnalata quella relativa allo slittamento dal 28 febbraio al 31 marzo del termine per la consegna della CU al sostituto. Il 31 Marzo è il termine entro cui i sostituti d'imposta devono consegnare ai contribuenti-sostituiti la certificazione attestante (art.4 c.6-quater Dpr 322/98):l'ammontare complessivo delle somme e dei valori corrisposti; l'ammontare delle ritenute operate; l'importo degli eventuali contributi previdenziali e assistenziali trattenuti. Tale termine viene, infatti, differito dal 28 febbraio al 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui le somme e i valori sono stati corrisposti. Decorrenza: la nuova disciplina si applica dal 2017, ossia a partire dalle certificazioni riguardanti il periodo d'imposta 2016, che dovranno quindi essere consegnate entro il 31/03/2017. Resta ferma la scadenza del 7 marzo per la trasmissione telematica delle Certificazioni Uniche, al fine di acquisire i dati per mettere a disposizione le dichiarazioni precompilate entro il 15 aprile. Questo significa che la novità ha scarsa valenza, dato che le certificazioni dovranno essere pronte comunque entro il 7 Marzo. Non viene chiarita la questione concernente quali CU possono non essere inviate entro il 7 Marzo. A tal proposito si evidenziano i chiarimenti forniti dall'Amministrazione Finanziaria nelle CM 6/E/2016 e 12/E/2016, secondo cui: l'invio delle CU che non contengono dati da utilizzare per l'elaborazione della dichiarazione precompilata può essere effettuata senza l'applicazione di sanzioni, anche oltre il 7 marzo ed entro il termine di invio dei quadri riepilogativi del 770.

Per questi compensi l'ente non è tenuto ad effettuare alcun versamento all'INPS, né è tenuto ad includerli nella base imponibile IRAP che fa carico al singolo professionista.

I professionisti non dotati di autonoma Cassa Previdenziale debbono iscriversi alla gestione separata INPS ed hanno la facoltà, non l'obbligo, di addebitare in parcella il 4% a titolo di rivalsa parziale del contributo INPS da loro dovuto. Tale rivalsa del 4% è imponibile sia ai fini IVA che ai fini della ritenuta d'acconto.

La legge di stabilità 2015 ha introdotto il nuovo regime forfetario, destinato agli operatori economici di ridotte dimensioni. Soggetti ammessi sono solo persone fisiche residenti con un volume d'affari < € 30.000,00 per anno solare ragguagliato ai mesi per inizio attività. L'attività svolta può essere sia d'impresa commerciale che di lavoro autonomo. Vincoli d'ingresso e di mantenimento del regime sono:

1- l'assenza nell'anno precedente di cessioni all'esportazione;

2- l'assenza nell'anno precedente di costi del lavoro;

3- l'assenza nei tre anni precedenti di acquisti di beni strumentali >€ 15.000,00;

4- l'assenza nell'anno di riferimento di partecipazioni in società di persone, studi professionali associati, S.r.l. "trasparenti".

Questi soggetti, quando emettono fattura sulle ASD/SSD, non addebitano l'IVA e non gli deve essere praticata la

ritenuta. Sulle fatture di importo superiore a € 77,47 dovrà essere apposta la marca da bollo da € 1,81. Sulle fatture va inoltre apposta la dicitura "operazione effettuata ai sensi dell'art. 1, comma 100, della L. 244/2007".

7.4 L'uso dei collaboratori occasionali: ulteriori considerazioni. Come abbiamo visto, le ASD/SSD possono avvalersi anche di collaboratori occasionali; si deve sempre trattare di rapporti di lavoro autonomo. Di norma queste collaborazioni:

- hanno durata inferiore a 30 giorni lavorativi;
- prevedono un compenso non superiore a € 5.000,00 per singolo committente.

Tale fattispecie è molto insidiosa perché, nella realtà, è molto facile che le collaborazioni impostate come "occasionalità" possano essere invece riqualificate dagli organi di vigilanza come contratti di lavoro con recupero di contributi e sanzioni.

La collaborazione occasionale consiste dunque in una attività di lavoro autonomo non esercitata in via abituale ai sensi dell'art. 67, 1^a comma, lett. L, TUIR; si tratta quindi di una prestazione lavorativa che si distingue dal lavoro dipendente per questi aspetti:

- a) la sua breve durata temporale, comunque non superiore a 30 giorni lavorativi per anno solare che determina una assenza di continuità;
- b) per il fatto che non si inserisce in modo organico nella struttura del committente per assenza di coordinamento.

La collaborazione occasionale dovrebbe, in sostanza, riguardare un'attività episodica, non soggetta a ripetizione in un arco di tempo ragionevole. L'importo del compenso, come già detto, non dovrebbe superare € 5.000,00 per anno solare per singolo committente, altrimenti si rischia di ricadere nel lavoro dipendente. Tale limite è peraltro rilevante per i contributi INPS: nel caso il singolo prestatore cumuli più incarichi di lavoro occasionale da più committenti nel corso dell'anno solare superando la soglia di 5.000 €; in questo caso diventa obbligatoria la iscrizione alla Gestione Separata INPS . Esempi di tale attività possono essere :

- la consegna dei pacchi natalizi per conto di una ASD/SSD;
- la raccolta delle quote sociali una volta all'anno;
- le pulizie della sede ;
- l'elaborazione di un progetto.

Le prestazioni occasionali sono esonerate dalla preventiva comunicazione al Centro per l'Impiego e non vanno inserite nel Libro Unico del Lavoro.

Come abbiamo visto, una particolare forma di collaborazione occasionale era quello "accessorio" che avveniva esclusivamente con il meccanismo del "voucher"⁵⁴ sia singolo, da € 10 euro, che multiplo, da € 50 euro. I voucher erano pagati tramite il rilascio al lavoratore di una apposita tessera INPS tipo bancomat o

⁵⁴ Cfr Circolare INPS 1 dicembre 2008, n. 104

tramite acquisto diretto da parte del datore di lavoro dei buoni cartacei da cambiare presso gli uffici postali. Tuttavia, nel momento in cui stiamo scrivendo, c'è stato il via libera dal consiglio dei ministri all'abolizione dei voucher. "Useremo le prossime settimane per rispondere ad una esigenza che certamente l'eliminazione dei voucher non risolve, per una regolazione seria del lavoro saltuario e occasionale", ha detto il premier Paolo Gentiloni, al termine del CDM. «Abbiamo abrogato le norme su voucher e appalti nella consapevolezza che l'Italia non aveva certo bisogno nei prossimi mesi di una campagna elettorale su temi come questi e nella consapevolezza che la decisione è coerente con l'orientamento che è maturato nelle ultime settimane in Parlamento».

Così il premier Paolo Gentiloni al termine del CDM. Per Gentiloni, "dividere il paese tra chi demonizza lo strumento dei voucher e chi ne voleva circoscrivere i limiti sarebbe stato solo un errore per l'Italia. Ora si libera il tavolo da una discussione ideologica che non ci avrebbe aiutato e che conferma il nostro impegno per regolare il mercato del lavoro". "Lo strumento dei voucher si era deteriorato e non era uno strumento attraverso il quale, se non per situazione molto specifiche, si poteva dare una risposta efficiente e moderna. Avevamo la risposta sbagliata ad un'esigenza giusta e ora ci rivolgeremo con un confronto già nelle prossime settimane con le parti sociali e il Parlamento", ha proseguito il Presidente del Consiglio. Poletti ha spiegato che i voucher potranno essere acquistati entro l'anno. Quanto ai tempi della conversione, il ministro ha detto che "è presto per capire i tempi, abbiamo usato il lavoro

della commissione e ora i tempi della discussione saranno quelli della discussione parlamentare. Certo noi pensiamo che bisogna convertirlo presto".

I voucher già acquistati possono essere usati fino al 31 dicembre 2017. Lo ha affermato il ministro del Lavoro, Giuliano Poletti, al termine del CDM. «Non è previsto un cambio di passo nelle politiche del governo sul lavoro perché il voucher non era materia del *jobs act*, affrontiamo un tema che doveva essere affrontato». Così il ministro nega, dopo l'abolizione dei voucher, un cambio di linea del governo in materia di lavoro. «E' presto per capire i tempi, abbiamo usato il lavoro della commissione e ora i tempi della discussione saranno quelli della discussione parlamentare. Certo noi pensiamo che bisogna convertirlo presto». «I voucher nel tempo si erano estesi in modo improprio in settori del mercato del lavoro che dispongono di altri strumenti contrattuali. Quindi bene la decisione di abolirli. Ora si apra subito un tavolo di confronto con tutte le rappresentanze sociali affinché venga affrontato il tema di come regolamentare in modo serio e responsabile il lavoro saltuario e occasionale». Lo ha dichiarato la ministra dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca Valeria Fedeli al termine del Consiglio dei Ministri che ha approvato il Decreto Legge per l'abolizione dei voucher.

I compensi di lavoro "accessorio" tramite voucher rientrano, comunque, nella categoria del lavoro autonomo occasionale ex art. art. 67, 1^a comma, lett. L), TUIR, per cui l'associazione doveva inserirli nella propria

base imponibile ai fini IRAP settore istituzionale o settore commerciale.

Le attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente e che esulano dal lavoro “accessorio” seguono i criteri tradizionali. La ASD/SSD che eroga un compenso occasionale è tenuta:

- a) ad effettuare e versare la ritenuta d’acconto IRPEF del 20% tramite codice 1040;
- b) a rilasciare entro il 31/03 dell’anno successivo la certificazione attestante le somme pagate e le ritenute versate;
- c) a presentare la dichiarazione dei sostituti d’imposta mod. 770;
- d) ad includere nella base imponibile IRAP il compenso pagato.

Si ricorda che tali adempimenti prescindono dall’esercizio o meno di un’attività commerciale da parte dell’ente. Il compenso è escluso da IVA ex art. 5 del D.P.R. 633/72, per cui il percipiente non deve tenere le scritture contabili. Per il percettore si tratta di un reddito “diverso” da indicare nel proprio mod. 730 o unico persone fisiche, inserendo come credito la ritenuta subita, da detrarre dall’IRPEF complessivamente dovuta⁵⁵. A fronte di tale compenso il percettore può detrarre in modo analitico le spese

⁵⁵ Questo principio, tuttavia, vale solo per le collaborazioni occasionali tradizionali e non per i voucher che non vanno dichiarati dal percipiente.

strettamente inerenti all'esecuzione dell'incarico, purché adeguatamente documentate⁵⁶.

7.5 L'associazione in partecipazione .Per concludere, ricordiamo che l'art. 2549 del C.C. definisce l'associazione in partecipazione come il contratto con il quale "l'associante attribuisce all'associato una partecipazione agli utili della sua impresa o di uno o più affari verso il corrispettivo di un determinato apporto.". Si tratta di un rapporto giuridico che ha connotati misti, sia "di scambio" che "associativi" che la differenziano da una società vera e propria. I caratteri di fondo sono i seguenti:

- a) è fondamentalmente un rapporto relativo ad un'impresa o comunque ad un'attività economica avente scopo di lucro almeno oggettivo;
- b) l'associante rimane il titolare dell'impresa o degli affari ed è l'unico ad avere i rapporti con i terzi;
- c) l'associato partecipa agli utili e anche alle perdite, che tuttavia non possono superare il valore del suo apporto. L'apporto può consistere in un capitale, in un servizio⁵⁷ o anche in sola prestazione di lavoro; in quest'ultimo caso l'associato, detto "d'opera", si impegna a prestare la sua attività lavorativa in cambio di una quota degli utili dell'impresa o degli affari. La partecipazione alle perdite consisterà nel non avere diritto ad alcun utile, restando escluso che debba versare del denaro all'associante salvo diversa disposizione del contratto individuale.

⁵⁶ Ad es. costo dell'auto, acquisto di materiale, ecc.

⁵⁷ Ad es. prestazione di garanzia, concessione in uso di macchine o locali, ecc.

La partecipazione agli utili si può anche rapportare ad una quota dei ricavi ⁵⁸ come confermato anche dalla Cassazione sent. N. 9264 del 18/4/2007.

In termini economici possiamo dire che il costo fisso del personale può diventare un costo variabile, con riduzione del rischio a carico del titolare dell'impresa. L'associato non deve, formalmente e sostanzialmente, porre in essere un'attività lavorativa con i caratteri del lavoro subordinato, per cui non vi devono essere vincoli gerarchici o poteri disciplinari dell'associante. Ulteriore elemento che è meglio che non compaia è la previsione di un compenso minimo a prescindere dall'andamento dell'affare o dell'attività.

Una ASD//SSD potrà utilizzare questo tipo di contratto nei casi in cui gestisca un'impresa o comunque un'attività oggettivamente economica; la Corte di Cassazione⁵⁹ ha infatti previsto che l'associante possa anche non essere formalmente un imprenditore, purchè il contratto sia relativo ad un'attività economica caratterizzata dallo scopo di lucro.

Nel campo delle attività a contenuto economico si possono ipotizzare i seguenti casi di addetti pagati a percentuale degli incassi:

- bar in gestione diretta ;
- botteghe del commercio di articoli sportivi;
- corsi a pagamento.

⁵⁸ Ad es. 10% degli incassi del bar.

⁵⁹ Cfr sent. 6/8/1982 n. 4411.

La quota di utili attribuita all'associato d'opera costituisce un reddito di lavoro autonomo per il percipiente ed è un costo deducibile per l'impresa dell'associante. All'atto del pagamento l'associante è tenuto ad effettuare la ritenuta IRPEF del 20%, mediante rilascio di una semplice ricevuta posto che non occorre la busta paga come per i co.co.co. Ai fini contributivi l'associato d'opera deve iscriversi nella stessa gestione INPS dei co.co.co., scontando le stesse aliquote contributive.

L'associante è tenuto a trattenere il 45% del contributo e a versarlo all'INPS unitamente alla quota a proprio carico. I versamenti IRPEF e INPS vanno effettuati entro il giorno 16 del mese successivo al pagamento. L'associato d'opera va iscritto all'INAIL. L'associante deve inserire il compenso nella base imponibile IRAP. Riepilogando gli adempimenti principali sono i seguenti:

- a) redigere il contratto di associazione in partecipazione;
- b) entro il giorno precedente l'inizio del rapporto va inviata apposita comunicazione al Centro per l'Impiego;
- c) iscrivere l'associato nel L.U.L.;
- d) all'atto del pagamento del compenso l'associazione dovrà trattenere e versare la ritenuta d'acconto IRPEF del 20%;
- e) al 16/2 dell'anno successivo pagare l'INAIL;
- f) entro il 31/03 dell'anno successivo l'ente dovrà inviare l'attestazione dei compensi pagati e delle ritenute effettuate;

g) entro il 31/7 dell'anno successivo l'ente dovrà compilare la dichiarazione dei sostituti d'imposta mod.770;

h) l'ente dovrà compilare la dichiarazione mensile e annuale per l'INPS.

Il percipiente dovrà compilare la propria dichiarazione dei redditi e versare l'IRPEF, per la parte eccedente la ritenuta subita e l'addizionale regionale e comunale. Il compenso non è soggetto ad IVA e l'associato non deve tenere alcun tipo di scritture contabili. Nel caso di contratti di associazione in partecipazione relativi ad imprese il fisco, con un parere reso anni addietro ma ancora formalmente valido, ha condizionato la deducibilità del costo alla previa registrazione del contratto presso l'Agenzia delle Entrate. Tale vincolo, derivante da esigenze di contrasto all'utilizzo fraudolento di tale contratto, non è previsto da alcuna norma di legge e si può ritenere ormai superato dai sopravvenuti obblighi di comunicazione al Centro per l'Impiego e di iscrizione all'INPS e all'INAIL che attestano in modo certo la natura e la decorrenza del rapporto.

Gli associati d'opera, in quanto iscritti alla gestione separata INPS, hanno diritto ad alcuni trattamenti assistenziali:

- indennità di maternità;
- indennità per ricovero ospedaliero;
- assegno per il nucleo familiare.

BIBLIOGRAFIA

- Di Emilio Corteselli “Il Terzo Settore: aspetti civilistici, fiscali, contabili ed economico sociali degli enti non commerciali” Edizioni Simple (ISBN 978-88-6924-0744. Anno 2015)”.
- Di Emilio Corteselli “Aspetti civilistici delle SSD. Società Sportivo-Dilettantistiche. Primiceri Editore . Collana: FastLaw-Anno edizione: 2017-Tipo: Libro tecnico professionale-Pagine: 58 p. , Brossura ISBN 978-88-99747-83-1.
- Nota presente in rete di Anastasio Guglielmo Avvocato e funzionario della DPL Modena -febbraio 2013- Lavoro e previdenza.
- Focus editoriali di PMI.it
- Articolo presente in rete di Vitantonio Lippolis - Funzionario della Direzione territoriale del lavoro di Modena.

INDICE

CAPITOLO 1. Aspetti generali. PAG 1

CAPITOLO 2 . Il lavoro gratuito. PAG 4

CAPITOLO 3 . Prestazioni sportive e collaborazioni amministrative. PAG 9

CAPITOLO 4. Le prestazioni rese dai soci e dagli amministratori. PAG 15

CAPITOLO 5. Lavoro occasionale di tipo accessorio. PAG 16

CAPITOLO 6. Il lavoro subordinato. PAG 21

CAPITOLO 7. Il lavoro autonomo e parasubordinato. PAG 44

7.1 Lavoro autonomo occasionale. PAG 50

7.2 Le collaborazioni occasionali e coordinate dopo il Jobs Act. PAG 54

7.3 L'uso di lavoratori con partita IVA. PAG 63

7.4 L'uso dei collaboratori occasionali: ulteriori considerazioni. PAG 66

7.5 L'associazione in partecipazione. PAG 71

BIBLIOGRAFIA PAG 75