



Associazione degli Industriali
della Provincia di Lucca

ASSOCIAZIONE IN PARTECIPAZIONE

In breve:

Il contratto di associazione in partecipazione, nella sua articolazione caratterizzata dall'apporto di solo lavoro, rappresenta, dunque, un valido strumento contrattuale a disposizione delle imprese in quanto fattispecie alternativa tanto al rapporto di lavoro subordinato quanto alle collaborazioni coordinate e continuative che, come noto, implicano la sussistenza di un progetto.

RIASSUNTO

Il contratto di associazione in partecipazione prevede che l'associante attribuisca all'associato una partecipazione agli utili della sua impresa o di uno o più affari verso il corrispettivo di un determinato apporto costituito, nel caso di specie, da una prestazione lavorativa da parte del medesimo associato.

La gestione della società (o dell'affare) rimane nelle mani dell'associante, salvo espressa diversa previsione contrattuale.

L'associato partecipa alle perdite nella stessa misura in cui partecipa agli utili, con il limite del valore dell'apporto prestato. Le parti hanno, comunque, la facoltà di determinare la partecipazione alle perdite in misura diversa da quella della partecipazione agli utili ovvero di escludere del tutto la partecipazione alle perdite.

L'associante è tenuto a presentare il rendiconto finale, in caso di partecipazione ad un singolo affare o a termine, ovvero il rendiconto annuale per contratti di durata superiore ad un anno, in cui sia contenuto il prospetto contabile della gestione dell'attività o dell'affare.

Dal punto di vista fiscale il reddito dell'associato in partecipazione, con apporto di solo lavoro, rientra tra i redditi di lavoro autonomo. Per quanto concerne gli aspetti previdenziali si applicano le aliquote previste dalla finanziaria per il 2007 relativamente ai soggetti iscritti alla gestione separata Inps.

INDICE

	Pag.
Disciplina e definizione	1
Aspetti giuridici e normativi	1
Differenze con il lavoro subordinato	2
La certificazione del contratto	4
Lavoratore dipendente e associato in partecipazione	5
Patrimoni destinati e associazione in partecipazione	6
Aspetti contributivi	8
Aspetti fiscali	9
<i>Note</i>	<i>10</i>

DISCIPLINA E DEFINIZIONE

Il contratto di associazione in partecipazione è regolato dal codice civile agli artt. 2549 e ss. (1) ed è stato recentemente oggetto di nuovi interventi normativi che ne hanno definito gli aspetti contributivi (2) ed i casi di invalidità (3).

Mediante tale fattispecie negoziale un soggetto (associante) attribuisce ad un altro (associato) una partecipazione agli utili della sua impresa o di uno o più affari verso il corrispettivo di un determinato apporto, che può essere o di capitale e/o di una determinata prestazione lavorativa.

Di seguito è esaminato il rapporto di associazione in partecipazione con apporto di solo lavoro (4).

ASPETTI GIURIDICI E NORMATIVI

Trattasi di contratto consensuale, aleatorio, a prestazioni corrispettive. Secondo il prevalente orientamento giurisprudenziale, non sembra, infatti, rientrare nel novero dei contratti associativi o con comunione di scopo. Invero, l'apporto dell'associato, che deve avere, comunque, carattere strumentale per l'esercizio di quell'impresa o per lo svolgimento di quell'affare, non determina la formazione di un soggetto nuovo o la costituzione di un patrimonio autonomo, né la comunione dell'affare o dell'impresa, che restano di esclusiva pertinenza dell'associante. Pertanto, è solo l'associante che fa propri gli utili, salvo, nei rapporti interni, l'obbligo di liquidare all'associato la quota di utili di sua spettanza.

L'aleatorietà del contratto si coglie in relazione alla posizione dell'associato, per il quale il corrispettivo dell'apporto dipende dall'eventuale realizzazione degli utili dall'attività d'impresa o dall'esito dell'affare. In tal senso, si determina a carico dell'associato l'assunzione di un rischio di impresa.

Elementi essenziali del contratto sono, dunque:

- 1) attività imprenditoriale dell'associante;
- 2) natura aleatoria del compenso dell'associato;
- 3) libertà di forma ed assenza di un rapporto associativo.

Ai sensi dell'art. 2552 del codice civile, la gestione della società o dell'affare rimane nelle mani dell'associante. Le parti possono, tuttavia, derogare a tale regola potendo accordarsi in modo tale che siano demandati all'associato poteri di gestione sia interni che esterni (Cassazione n. 1191/1997).

In assenza di specifica previsione contrattuale, l'art. 2553 del codice civile stabilisce che l'associato partecipi alle perdite nella stessa misura in cui partecipa agli utili, con il limite del valore dell'apporto prestato. Le parti

hanno, comunque, la facoltà di determinare la partecipazione alle perdite in misura diversa rispetto alla partecipazione agli utili ovvero di escluderla del tutto. In tal senso si dà luogo ad un contratto di cointeressenza impropria, caratterizzato appunto da una partecipazione del cointeressato agli utili, a fronte di un determinato apporto, ma con esclusione della partecipazione alle perdite.

Il contratto di cointeressenza, sia nella sua forma propria, caratterizzata dalla partecipazione del cointeressato agli utili ed alle perdite dell'impresa dell'associante, senza il corrispettivo di un determinato apporto, sia nella forma impropria, caratterizzata da tale apporto, ma con esclusione del cointeressato alla partecipazione alle perdite, si differenzia anch'esso dal contratto di società. E ciò per la mancanza di un autonomo patrimonio comune, risultante dai conferimenti dei singoli soci, e per l'assenza di una gestione in comune dell'impresa che è esercitata, anche nei rapporti interni, dal solo associante, mentre il cointeressato può esercitare eventualmente, ove sussista apposito patto, solo un controllo sulla gestione dell'impresa o sullo svolgimento dell'affare (Cassazione n. 503/1996).

L'associante è tenuto, in base alle previsioni dell'art. 2552, comma 3, codice civile, a presentare il rendiconto finale, in caso di partecipazione ad un singolo affare o a termine, ovvero il rendiconto annuale per contratti di durata superiore ad un anno, in cui sia contenuto il prospetto contabile della gestione dell'attività o dell'affare.

DIFFERENZE CON IL LAVORO SUBORDINATO

In considerazione del fatto che l'apporto dell'associato consiste in una prestazione di lavoro, è importante individuare gli elementi che caratterizzano la fattispecie in esame e come tali utili alla distinzione con il rapporto di lavoro subordinato.

Ad avviso della giurisprudenza gli elementi cui occorre aver riguardo a tal fine sono:

- la mancanza di subordinazione dell'associato nei confronti dell'associante, considerato che la legge, all'opposto, riconosce all'associato medesimo una posizione di autonomia (Cassazione n. 1420/2002);
- la partecipazione dell'associato al rischio di impresa, nel senso che a fronte dell'attività prestata, non vi è certezza del compenso che è in funzione del risultato dell'affare (Cassazione n. 19475/2003).

Pertanto, se tra l'associato e l'imprenditore associante risulta in concreto intercorrere un vero e proprio vincolo di subordinazione gerarchica e funzionale, il rapporto, benché formalizzato dalle parti in termini di associazione in partecipazione, di fatto potrebbe qualificarsi come rapporto di

lavoro subordinato. In particolare, laddove il contratto di associazione in partecipazione risultasse escludere ogni potere di controllo in capo all'associato o altrimenti prevedesse un esonero dell'associato da ogni rischio di impresa (ancor più nel caso in cui fosse in ogni caso concordata l'erogazione a favore dell'associato di un compenso per l'attività lavorativa), tali circostanze unite ad un inserimento organico del lavoratore nell'organizzazione aziendale, possono ritenersi sintomatiche della effettiva natura subordinata del rapporto di lavoro (Cassazione n. 1420/2002).

In questo senso si è espressa anche una recente sentenza della Cassazione (n. 12261/2005) secondo la quale nell'associazione in partecipazione la mancanza di elementi quali l'esposizione dell'associato al rischio d'impresa ed il diritto ad un rendiconto periodico comporta il riconoscimento di un rapporto di lavoro subordinato. La Corte, infatti, dopo aver rilevato che l'osservanza di orari precisi di lavoro e l'assoggettamento alle direttive dell'imprenditore possono assumere (anche) nel rapporto di lavoro subordinato "sfumature molto attenuate a seconda degli aspetti del concreto rapporto di lavoro, come la natura intellettuale delle mansioni ed il livello (ricoperto dal lavoratore) nell'ambito dell'azienda", ha stabilito che "ai fini della differenziazione con l'associazione in partecipazione assumono rilievo determinante" elementi quali il diritto dell'associato al rendiconto periodico (art. 2552 c.c.) e la sua esposizione al rischio di impresa (anche se nei limiti di cui all'art. 2553 c.c.).

Al riguardo occorre, infatti, rilevare che la mancanza di un rischio di impresa a carico dell'associato fa venire meno la caratteristica della aleatorietà che come detto è, invece, tipica del contratto di associazione in partecipazione. Inoltre, nell'ipotesi in cui l'associante non assolva all'obbligo del rendiconto e, di conseguenza, l'associato non partecipi in alcun modo alla gestione dell'impresa, né prenda visione del bilancio della società associante, viene di fatto a mancare l'esercizio di uno specifico diritto previsto a favore dell'associato. Con ciò evidenziandosi un ulteriore possibile elemento utile al riconoscimento di un rapporto di lavoro subordinato.

Altri elementi utili a ricondurre la fattispecie in esame nell'ambito di un rapporto di lavoro subordinato si riferiscono, poi, al fatto che gli associati nella loro attività lavorativa si attengano ad un determinato orario di lavoro e/o prestino l'attività quotidianamente, osservando il giorno di riposo coincidente con la domenica o, ancor più, percependo la tredicesima mensilità.

In questa prospettiva, è intervenuto il D.Lgs. n. 276/2003 che all'art. 85, comma 2, al fine di evitare elusioni della disciplina di legge e contratto collettivo, ha stabilito come, in caso di rapporti di associazione in partecipazione resi senza effettiva partecipazione ed adeguate erogazioni a chi lavora, il lavoratore abbia diritto ai trattamenti retributivi, contributivi,

economici e normativi stabiliti dalla legge e dai contratti collettivi per il lavoro subordinato svolto nella posizione corrispondente del medesimo settore di attività, o in mancanza di contratto collettivo, in una corrispondente posizione secondo il contratto di settore analogo. E ciò a meno che il datore di lavoro, o committente, o altrimenti utilizzatore non provi, con idonee attestazioni o documenti, che la prestazione rientra in una delle tipologie di lavoro previste dal decreto medesimo, ovvero in un contratto di lavoro subordinato speciale o con particolare disciplina, ovvero in un contratto nominato di lavoro autonomo o altro contratto espressamente previsto dall'ordinamento.

Da quanto sopra emerge come il legislatore, sussistendo determinate condizioni, abbia posto una presunzione *iuris tantum* in ordine alla esistenza di un rapporto di lavoro subordinato, superabile laddove l'associante riesca a dimostrare, con idonee attestazioni o documentazioni, l'effettiva sussistenza dell'associazione in partecipazione.

Pertanto, in caso di rapporti di associazione in partecipazione resi senza effettiva partecipazione ed adeguate erogazioni a chi lavora, il contratto medesimo è considerato invalido, precisamente nullo, ma il lavoratore che rivendichi i diritti discendenti dal rapporto di lavoro subordinato dissimulato deve rivolgersi al giudice del lavoro per la previa eventuale declaratoria di nullità, ferma restando la facoltà della controparte di introdurre i mezzi di prova che ritiene idonei a vincere la presunzione semplice.

Invero, tali mezzi di prova non potrebbero ritenersi limitati alle idonee attestazioni o documentazioni cui si riferisce l'art. 85 sopra citato. Infatti, se il *nomen iuris* di un rapporto ad esso attribuito dalle parti in un contratto non preclude al giudice la diversa qualificazione dello stesso, laddove emergano indici in tal senso, non sarebbe logico escludere per l'associante, cui a seguito dell'inversione dell'onere probatorio spetta provare la mancata ricorrenza del lavoro subordinato, la possibilità di avvalersi dei mezzi di prova che egli ritiene utili allo scopo, *in primis* anche la prova testimoniale.

LA CERTIFICAZIONE DEL CONTRATTO

Al fine di risolvere le complesse questioni in ordine alla qualifica di fattispecie contrattuali che si collocano al confine tra lavoro autonomo e subordinato, è utile ricordare che il D.lgs. n. 276/2003 ha introdotto la figura della certificazione dei contratti di lavoro. E ciò allo scopo di deflazionare il contenzioso in materia di qualificazione del rapporto di lavoro relativamente a ben individuate tipologie contrattuali, tra le quali è compresa anche l'associazione in partecipazione.

In questo senso, per tutto quanto sopra evidenziato, gli elementi utili alla certificazione del contratto di associazione in partecipazione, cioè gli elementi

imprescindibili per la corretta definizione di un rapporto di lavoro come quello in parola, possono essere sintetizzati come segue:

- apporto dell'associato;
- quota di partecipazione agli utili, con la precisazione del valore ed i riferimenti necessari per calcolare l'importo ed ogni parametro necessario a valutare una effettiva partecipazione ed adeguate erogazioni a chi lavora;
- eventuale partecipazione alle perdite;
- indicazioni in ordine al tipo di controllo che può esercitare l'associato ed al diritto al rendiconto periodico;
- autonomia dell'associato nello svolgimento dell'attività dedotta nel contratto per la verifica della subordinazione, intesa come un vincolo più ampio rispetto al generico potere dell'associante di impartire direttive ed istruzioni al cointeressato all'impresa o all'affare.

LAVORATORE DIPENDENTE E ASSOCIATO IN PARTECIPAZIONE

L'associazione in partecipazione dà vita ad una fattispecie negoziale del tutto eterogenea rispetto a quella del lavoro subordinato in quanto, come detto, presenta principalmente tre requisiti estranei a quest'ultimo, che la avvicinano, piuttosto, al lavoro autonomo: assenza di subordinazione dell'associato nei confronti dell'associante, che non ha poteri disciplinari e di controllo; partecipazione agli utili e quindi al rischio d'impresa da parte dell'associato, il quale può anche non percepire alcuna somma a titolo di ripartizione di utili; obbligo di rendiconto della gestione dell'associante nei confronti dell'associato.

Dunque, dal momento che trattasi di due fattispecie diverse e che i requisiti di sussistenza delle medesime, pur definendone i caratteri distintivi non sono tra di loro incompatibili, ovvero la presenza degli uni può non escludere quella degli altri, sembrerebbe ipotizzabile la possibilità di dare corso, con la medesima impresa e con il medesimo soggetto, ad un'associazione in partecipazione agli utili di uno o più affari contestualmente ad un rapporto di lavoro subordinato.

La sussistenza di uno o più affari contemporaneamente, dovrebbe, infatti, essere utile alla determinazione di un *discrimen* tra le due fattispecie e, quindi, consentire di differenziare quelle prestazioni che scaturiscono dall'area del rapporto di lavoro subordinato da quelle che derivano dal contratto di associazione. Definita, o comunque definibile, la linea di confine tra le fattispecie occorre che le prestazioni riferibili al rapporto di lavoro autonomo, siano effettivamente rese, oltre che formalizzate, in osservanza dei requisiti che caratterizzano il contratto e nel rispetto di tutti gli obblighi connessi tra cui, in primo luogo, quello relativo al rendiconto. Tale obbligo, in quanto riferito ad

uno specifico affare o a più specifici affari, oltre ad essere un elemento caratterizzante l'associazione in partecipazione, non sembrerebbe essere incompatibile con un rapporto di lavoro dipendente, proprio perché relegato ad una specifica area e, quindi, potenzialmente idoneo a non incidere nella sfera di potere che caratterizza il datore di lavoro nell'ambito del rapporto di lavoro subordinato. Quindi, nel concreto, il diritto al rendiconto potrebbe non risultare in contrasto, anche logico, con il potere del datore di lavoro, laddove le prestazioni rese come lavoratore dipendente non siano strettamente connesse a quelle svolte in qualità di associato.

Per le considerazioni fin qui svolte, difficilmente potrebbe, quindi, delinearsi una compatibilità tra le fattispecie in esame, laddove l'associazione in partecipazione fosse relativa agli utili dell'impresa e non a quella di uno o più determinati affari. In tale ipotesi, infatti, la sovrapposizione tra le prestazioni sarebbe pressoché totale e difficilmente si potrebbe definire una linea di demarcazione tra le stesse, senza considerare anche le incongruenze che ne deriverebbero in ordine all'obbligo del rendiconto. Se, come detto, tale obbligo può trovare ragion d'essere in quanto riferito ad uno specifico affare, difficilmente sarebbe compatibile, sul piano logico ancor prima che giuridico, con una situazione in cui, in realtà, il potere decisionale, più in generale, e quello di controllo, in particolare, spettano al datore di lavoro.

Diversamente potrebbe, invece, configurarsi un'associazione in partecipazione agli utili di un'impresa diversa da quella presso cui si è dipendenti, fermo restando il rispetto delle disposizioni di contratto e di legge, che regolano il rapporto di lavoro subordinato, con particolare riferimento, nel caso di specie, all'obbligo di fedeltà di cui all'articolo 2105 del codice civile, salvo specifica autorizzazione del datore di lavoro.

PATRIMONI DESTINATI E ASSOCIAZIONE IN PARTECIPAZIONE

La riforma del diritto societario ha introdotto un istituto del tutto nuovo nell'ordinamento italiano rappresentato dai patrimoni destinati ad uno specifico affare.

L'art. 4, quarto comma della Legge delega n. 366/2001 dispone, infatti, in ordine alla facoltà delle società di costituire "patrimoni dedicati ad uno specifico affare, determinandone condizioni, limiti e modalità di rendicontazione, con la possibilità di emettere strumenti finanziari di partecipazione ad esso; prevedere adeguate forme di pubblicità; disciplinare il regime di responsabilità per le obbligazioni riguardanti detti patrimoni e la relativa insolvenza".

In attuazione di tale disposizione, il D.Lgs. n. 6/2003 ha poi previsto, nella sezione XI del libro V (artt. 2447 *bis* c.c. - 2447 *decies* c.c.), due diversi

istituti:

1. "Patrimoni destinati ad uno specifico affare" con cui si costituisce all'interno del patrimonio della società, uno o più patrimoni separati, ciascuno dei quali destinato in via esclusiva ad un determinato affare (art. 2447 bis, comma 1, lett. a, c.c.).
2. "Finanziamenti destinati ad uno specifico affare" con cui, invece, si è inteso consentire ad una società di chiedere e ricevere un finanziamento con destinazione specifica, ponendo al servizio di tale finanziamento non l'intero suo patrimonio, ma beni determinati o proventi derivanti dallo specifico affare (art. 2447 bis, comma 1, lett. b, c.c.).

Per quanto di interesse in questa sede, occorre dare rilevanza all'istituto sub 1 che concerne, appunto, la separazione di una parte del patrimonio della società, specificamente entro il limite del 10% del patrimonio netto, che viene destinato a uno specifico affare od a una particolare operazione economica. Detta separazione deve essere adottata con deliberazione del consiglio di amministrazione o di gestione a maggioranza assoluta dei suoi componenti e deve contenere tutta una serie di indicazioni (vedi art. 2447-ter) tra cui, innanzitutto, proprio l'affare al quale è destinato il patrimonio.

Dunque, per la costituzione del "patrimonio destinato" assume primaria rilevanza l'indicazione del relativo affare, con ciò delineandosi, di fatto, una connessione logica con il contratto di associazione in partecipazione nell'ipotesi in cui sia definito proprio in relazione ad un affare. Connessione logica che acquisisce anche valore giuridico qualora l'affare cui fosse riferita l'associazione in partecipazione coincidesse con quello relativo al patrimonio destinato. In tal senso la definizione dell'affare e, quindi, l'ambito di operatività dell'associazione in partecipazione sarebbe ben definito sia sul piano pratico che giuridico. Con la conseguenza di ridurre al minimo ogni possibile interpretazione in ordine al "contenuto" dell'affare e, quindi, al connesso diritto dell'associato al rendiconto.

Quanto sopra assume ancor maggior rilievo per l'ipotesi, precedentemente evidenziata, relativa alla compatibilità di un rapporto di lavoro subordinato ed uno di associazione in partecipazione riferiti entrambi al medesimo soggetto ed alla medesima impresa. Al riguardo, è infatti evidente come la costituzione di un "patrimonio destinato", in quanto per sua stessa natura riferito ad uno specifico affare, sia determinante per la definizione della distinzione a cui si faceva riferimento ai fini della qualificazione delle attività che costituiscono prestazioni di lavoro subordinato e quelle che derivano dal contratto di associazione in partecipazione. Dunque, l'istituto in parola potrebbe contribuire in modo determinante nella definizione di una fattispecie

caratterizzata dalla sussistenza contestuale di un rapporto di lavoro subordinato ed un rapporto di associazione in partecipazione. E ciò, evidentemente, nella misura in cui la partecipazione agli utili sia riferita ad un patrimonio separato, *id est* ad uno specifico affare.

ASPETTI CONTRIBUTIVI

La legge 27 dicembre 2006, n. 296 (5) ha introdotto importanti innovazioni riguardanti le aliquote contributive dovute dal 2007 per tutti gli iscritti alla Gestione separata INPS alla quale, ai sensi dell'art. 43 del DL n. 269/2003, convertito in Legge n. 326/2003, anche gli associati in partecipazione, che conferiscano solo prestazioni lavorative, sono tenuti ad iscriversi.

Dunque, anche agli associati in partecipazione iscritti alla Gestione separata Inps al 1 gennaio 2007, si applicano le nuove aliquote pari al 23 per cento per i soggetti non assicurati presso altre forme pensionistiche obbligatorie, e del 16 per cento per i pensionati o gli iscritti ad un'altra forma di previdenza.

Rimane, inoltre, dovuta, per i soggetti privi di altra tutela previdenziale obbligatoria, l'ulteriore aliquota contributiva pari allo 0,50 per cento, stabilita dall'articolo 59, comma 16, della legge n. 449/1997, per il finanziamento dell'onere derivante dalla estensione agli stessi della tutela relativa alla maternità, agli assegni per il nucleo familiare ed alla malattia, anche in caso di non degenza ospedaliera, così come disposto dall'art. 1, comma 788 della citata legge finanziaria 2007.

Conseguentemente le aliquote contributive dovute alla Gestione separata, ai sensi delle disposizioni sopra richiamate, a decorrere dal 1° gennaio 2007, sono complessivamente fissate come segue:

C A T E G O R I E	Aliquote % per il 2007		
	I. V. S.	Malattia, Maternità e A. N. F.	TOTALE aliquota
Iscritti che non risultino assicurati presso altre forme pensionistiche obbligatorie	23,00	0,50	23,50
PENSIONATI o ISCRITTI ad altra forma pensionistica obbligatoria	16,00	0,00	16,00

Tali aliquote si applicano sui redditi degli iscritti alla Gestione separata fino al raggiungimento del massimale imponibile fissato per l'anno 2006 in € 85.478,00.

La base imponibile dei contributi è individuata dal reddito delle attività determinato con gli stessi criteri stabiliti ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, quale risulta dalla dichiarazione annuale dei redditi e dagli accertamenti definitivi. Il 55% del contributo è posto a carico dell'associante mentre il 45% è a carico dell'associato.

Non sono soggetti a contribuzione gli importi erogati dall'associante agli associati che siano coniuge, figli, minori di età o permanentemente inabili al lavoro, nonché ascendenti.

Il versamento dei contributi è a cura dell'associante in base alle stesse regole previste per le collaborazioni coordinate e continuative ed il versamento è effettuato sugli importi erogati all'associato anche a titolo di acconto sul risultato della partecipazione, salvo conguaglio in sede di determinazione annuale dei redditi.

ASPETTI FISCALI

La fattispecie risulta attualmente regolata dall'articolo 53, comma 2, lettera c), del nuovo Tuir (6) che, nel lasciare inalterate le precedenti disposizioni del vecchio articolo 49, ha confermato la natura di redditi di lavoro autonomo per le remunerazioni afferenti contratti contraddistinti da un esclusivo apporto di lavoro da parte dell'associato persona fisica. Ciò è vero sempre che tali redditi non risultino assorbiti nell'ambito dell'esercizio di un'attività imprenditoriale, ai sensi dell'articolo 48 del Tuir citato.

L'individuazione dei redditi prodotti dall'associato persona fisica rimane quindi articolata: costituiscono reddito di lavoro autonomo solo i redditi derivanti da associazioni in partecipazione contraddistinte da un esclusivo apporto di lavoro, poiché, in tal caso, i redditi fuoriescono dall'ambito dei redditi di capitale, regolati, questi ultimi, dall'articolo 44 del Tuir, sempre a condizione che non siano conseguiti nell'ambito dell'esercizio di un'attività imprenditoriale. In tale ultimo caso, sarebbero da qualificarsi come redditi d'impresa.

I redditi da lavoro autonomo sono, dunque, tassati secondo il principio di cassa e, in base all'articolo 25 del D.p.r. n. 600 del 1973, i soggetti indicati nel primo comma dell'articolo 23 del medesimo decreto (nel caso di specie, gli associanti) devono operare, all'atto della corresponsione dei compensi ai percettori (gli associati), una ritenuta d'acconto Irpef pari al 20 per cento.

NOTE

(1)Artt. 2549 – 2554 c.c..

Art. 2549 Nozione

Con il contratto di associazione in partecipazione 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.

Art. 2550 Pluralità di associazioni

Salvo patto contrario, l'associante non può attribuire partecipazioni per la stessa impresa o per lo stesso affare ad altre persone senza il consenso dei precedenti associati.

Art. 2551 Diritti ed obbligazioni dei terzi

I terzi acquistano diritti e assumono obbligazioni soltanto verso l'associante.

Art. 2552 Diritti dell'associante e dell'associato

La gestione dell'impresa o dell'affare spetta all'associante.

Il contratto può determinare quale controllo possa esercitare l'associato sull'impresa o sullo svolgimento dell'affare per cui l'associazione è stata contratta.

In ogni caso l'associato ha diritto al rendiconto dell'affare compiuto, o a quello della gestione se questa si protrae per più di un anno

Art. 2553 Divisione degli utili e delle perdite

Salvo patto contrario, l'associato partecipa alle perdite nella stessa misura in cui partecipa agli utili, ma le perdite che colpiscono l'associato non possono superare il valore del suo apporto.

Art. 2554 Partecipazione agli utili e alle perdite

Le disposizioni degli articoli 2551 e 2552 si applicano anche al contratto di cointeressenza agli utili di un'impresa senza partecipazione alle perdite e al contratto con il quale un contraente attribuisce la partecipazione agli utili ed alle perdite della sua impresa, senza il corrispettivo di un determinato apporto.

Per le partecipazioni agli utili attribuite ai prestatori di lavoro resta salva la disposizione dell'articolo 2102.

(2)Art. 43 DI. n. 268/2003 convertito in Legge n. 326/2003.

Istituzione della gestione previdenziale in favore degli associati in partecipazione

1. A decorrere dal 1° gennaio 2004, i soggetti che, nell'ambito dell'associazione in partecipazione di cui agli articoli 2549, 2550, 2551, 2552, 2553, 2554 del Codice civile, conferiscono prestazioni lavorative i cui compensi sono qualificati come redditi da lavoro autonomo ai sensi dell'articolo 49, comma 2, lettera c), del *decreto del Presidente della Repubblica* 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni e integrazioni, sono tenuti, con esclusione degli iscritti agli albi professionali, all'iscrizione in un'apposita gestione previdenziale istituita presso l'INPS, finalizzata all'estensione dell'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia ed i superstiti.

2. Il contributo alla gestione di cui al comma 1 è pari al contributo pensionistico corrisposto alla gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, dai soggetti non iscritti ad altre forme di previdenza. Il 55 per cento del predetto contributo è posto a carico dell'associante ed il 45 per cento è posto a carico dell'associato. Il contributo è applicato sul reddito delle attività determinato con gli stessi criteri stabiliti ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, quale risulta dalla relativa dichiarazione annuale dei redditi e dagli accertamenti definitivi.

3. Hanno diritto all'accREDITAMENTO di tutti i contributi mensili, relativi a ciascun anno solare cui si riferisce il versamento, i soggetti che abbiano corrisposto un contributo non inferiore a quello calcolato sul minimale di reddito stabilito dall'articolo 1, comma 3, della legge 2 agosto 1990, n. 233, e successive modificazioni e integrazioni.

4. In caso di contribuzione annua inferiore *all'importo di cui al comma 3*, i mesi di assicurazione da accREDITARE sono ridotti in proporzione alla somma versata. I contributi come sopra determinati sono attribuiti temporalmente all'inizio dell'anno solare fino a concorrenza di dodici mesi nell'anno.

5. Per il versamento del contributo di cui al comma 2, si applicano le modalità ed i termini previsti per i collaboratori coordinati e continuativi iscritti alla gestione di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, e successive modificazioni ed integrazioni.

6. Il versamento è effettuato sugli importi erogati all'associato anche a titolo di acconto sul risultato della partecipazione, salvo conguaglio in sede di determinazione annuale dei redditi.

7. Ai soggetti di cui al comma 1 si applicano esclusivamente le disposizioni in materia di requisiti di accesso e calcolo del trattamento pensionistico previsti dalla legge 8 agosto 1995, n. 335, per i lavoratori iscritti per la prima volta alle forme di previdenza successivamente al 31 dicembre 1995.

8. I soggetti tenuti all'iscrizione prevista dal comma 1 comunicano all'I.N.P.S. entro il 31 marzo 2004, ovvero dalla data di inizio dell'attività lavorativa se posteriore, la tipologia dell'attività medesima, i propri dati anagrafici, il numero di codice fiscale e il proprio domicilio.

9. Con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze è definito l'assetto organizzativo e funzionale della gestione e del rapporto assicurativo, in base alla legge 9 marzo 1989, n. 88, al decreto legislativo 30 giugno 1994, n. 479, e alla legge 2 agosto 1990, n. 233, e successive modificazioni e integrazioni.

(3)Art. 86, D.Lgs. n. 276/2003.

Norme transitorie e finali

1. Le collaborazioni coordinate e continuative stipulate ai sensi della disciplina vigente, che non possono essere ricondotte a un progetto o a una fase di esso, mantengono efficacia fino alla loro scadenza e, in ogni caso, non oltre un anno dalla data di entrata in vigore del presente provvedimento. Termini diversi, anche superiori all'anno, di efficacia delle collaborazioni coordinate e continuative stipulate ai sensi della disciplina vigente potranno essere stabiliti nell'ambito di accordi sindacali di transizione al nuovo regime di cui al presente decreto, stipulati in sede aziendale con le istanze aziendali dei sindacati comparativamente piu' rappresentativi sul piano nazionale.

2. Al fine di evitare fenomeni elusivi della disciplina di legge e contratto collettivo, in caso di rapporti di associazione in partecipazione resi senza una effettiva partecipazione e adeguate erogazioni a chi lavora, il lavoratore ha diritto ai trattamenti contributivi, economici e normativi stabiliti dalla legge e dai contratti collettivi per il lavoro subordinato svolto nella posizione corrispondente del medesimo settore di attività, o in mancanza di contratto collettivo, in una corrispondente posizione secondo il contratto di settore analogo, a meno che il datore di lavoro, o committente, o altrimenti utilizzatore non compri, con idonee attestazioni o documentazioni, che la prestazione rientra in una delle tipologie di lavoro disciplinate nel presente decreto ovvero in un contratto di lavoro subordinato speciale o con particolare disciplina, o in un contratto nominato di lavoro autonomo, o in altro contratto espressamente previsto nell'ordinamento.

3. In relazione agli effetti derivanti dalla abrogazione delle disposizioni di cui agli articoli da 1 a 11 della legge 24 giugno 1997, n. 196, le clausole dei contratti collettivi nazionali di lavoro stipulate ai sensi dell'articolo 1, comma 2, lettera a), della medesima legge e vigenti alla data di entrata in vigore del presente decreto, mantengono, in via transitoria e salve diverse intese, la loro efficacia fino alla data di scadenza dei contratti collettivi nazionali di lavoro, con esclusivo riferimento alla determinazione per via contrattuale delle esigenze di carattere temporaneo che consentono la somministrazione di lavoro a termine. Le clausole dei contratti collettivi nazionali di lavoro stipulate ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della legge 24 giugno 1997, n. 196, vigenti alla data di entrata in vigore del presente decreto, mantengono la loro efficacia fino a diversa determinazione delle parti stipulanti o recesso unilaterale.

4. Le disposizioni di cui all'articolo 26-bis della legge 24 giugno 1997, n. 196, e di cui al n. 5-ter dell'articolo 2751-bis del codice civile si intendono riferiti alla disciplina della somministrazione prevista dal presente decreto.

5. Ferma restando la disciplina di cui all'articolo 17, comma 1, della legge 28 gennaio 1994, n. 84, come sostituito dall'articolo 3 della legge 30 giugno 2000, n. 186, i riferimenti che lo stesso articolo 17 fa alla legge 24 giugno 1997, n. 196, si intendono riferiti alla disciplina della somministrazione di cui al presente decreto.

6. Per le società di somministrazione, intermediazione, ricerca e selezione del personale, ricollocamento professionale già autorizzate ai sensi della normativa previgente opera una disciplina transitoria e di raccordo definita con apposito decreto

del Ministro del lavoro e delle politiche sociali entro trenta giorni dalla entrata in vigore del presente decreto. In attesa della disciplina transitoria restano in vigore le norme di legge e regolamento vigenti alla data di entrata in vigore del presente decreto legislativo.

7. L'obbligo di comunicazione di cui al comma 4 dell'articolo 4-bis del decreto legislativo n. 181 del 2000 si intende riferito a tutte le imprese di somministrazione, sia a tempo indeterminato che a tempo determinato.

8. Il Ministro per la funzione pubblica convoca le organizzazioni sindacali maggiormente rappresentative dei dipendenti delle amministrazioni pubbliche per esaminare i profili di armonizzazione conseguenti alla entrata in vigore del presente decreto legislativo entro sei mesi anche ai fini della eventuale predisposizione di provvedimenti legislativi in materia.

9. La previsione della trasformazione del rapporto di lavoro di cui all'articolo 27, comma 1, non trova applicazione nei confronti delle pubbliche amministrazioni cui la disciplina della somministrazione trova applicazione solo per quanto attiene alla somministrazione di lavoro a tempo determinato. La vigente disciplina in materia di contratti di formazione e lavoro, fatto salvo quanto previsto dall'articolo 59, comma 3, trova applicazione esclusivamente nei confronti della pubblica amministrazione. Le sanzioni amministrative di cui all'articolo 19 si applicano anche nei confronti della pubblica amministrazione.

10. All'articolo 3, comma 8, del decreto legislativo 14 agosto 1996, n. 494, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) la lettera b) è sostituita dalla seguente: «b) chiede alle imprese esecutrici una dichiarazione dell'organico medio annuo, distinto per qualifica, nonché una dichiarazione relativa al contratto collettivo stipulato dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative, applicato ai lavoratori dipendenti;»;

b) dopo la lettera b) sono aggiunte, in fine, le seguenti: «b-bis) chiede un certificato di regolarità contributiva. Tale certificato può essere rilasciato, oltre che dall'INPS e dall'INAIL, per quanto di rispettiva competenza, anche dalle casse edili le quali stipulano una apposita convenzione con i predetti istituti al fine del rilascio di un documento unico di regolarità contributiva; b-ter) trasmette all'amministrazione concedente, prima dell'inizio dei lavori oggetto della concessione edilizia o all'atto della presentazione della denuncia di inizio attività, il nominativo dell'impresa esecutrice dei lavori unitamente alla documentazione di cui alle lettere b) e b-bis).».

11. L'abrogazione ad opera dell'articolo 8 del decreto legislativo 19 dicembre 2002, n. 297, della disciplina dei compiti della commissione regionale per l'impiego di cui all'articolo 5 della legge 28 febbraio 1987, n. 56, non si intende riferita alle regioni a statuto speciale per le quali non sia effettivamente avvenuto il trasferimento delle funzioni in materia di lavoro ai sensi del decreto legislativo 23 dicembre 1997, n. 469.

12. Le disposizioni di cui agli articoli 13, 14, 34, comma 2, di cui al Titolo III e di cui al Titolo VII, capo II, Titolo VIII hanno carattere sperimentale. Decorsi diciotto mesi dalla data di entrata in vigore, il Ministro del lavoro e delle politiche sociali procede, sulla base delle informazioni raccolte ai sensi dell'articolo 17, a una verifica con le

organizzazioni sindacali, dei datori e dei prestatori di lavoro comparativamente piu' rappresentative sul piano nazionale degli effetti delle disposizioni in esso contenute e ne riferisce al Parlamento entro tre mesi ai fini della valutazione della sua ulteriore vigenza.

13. Entro i cinque giorni successivi alla entrata in vigore del presente decreto, il Ministro del lavoro e delle politiche sociali convoca le associazioni dei datori di lavoro e dei prestatori di lavoro comparativamente piu' rappresentative sul piano nazionale al fine di verificare la possibilità di affidare a uno o più accordi interconfederali la gestione della messa a regime del presente decreto, anche con riferimento al regime transitorio e alla attuazione dei rinvii contenuti alla contrattazione collettiva.

14. L'INPS provvede al monitoraggio degli effetti derivanti dalle misure del presente decreto, comunicando i risultati al Ministero del lavoro e delle politiche sociali e al Ministero dell'economia e delle finanze, anche ai fini della adozione dei provvedimenti correttivi di cui all'articolo 11-ter, comma 7, della legge 5 agosto 1978, n. 468, e successive modificazioni, ovvero delle misure correttive da assumere ai sensi dell'articolo 11, comma 3, lettera i-quater della medesima legge. Limitatamente al periodo strettamente necessario alla adozione dei predetti provvedimenti correttivi, alle eventuali eccedenze di spesa rispetto alle previsioni a legislazione vigente si provvede mediante corrispondente rideterminazione, da effettuare con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, degli interventi posti a carico del Fondo di cui all'articolo 1, comma 7, del decreto-legge 20 maggio 1993, n. 148, convertito, con modificazione, dalla legge 19 luglio 1993, n. 236.

(4) Presso gli uffici della Associazione è a disposizione un fac-simile di contratto da rielaborare in base alle specifiche esigenze.

(5) L'articolo art. 1, comma 770, della finanziaria 2007 dispone "che con effetto dal 1° gennaio 2007 l'aliquota contributiva pensionistica per gli iscritti alla Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, che non risultino assicurati presso altre forme obbligatorie, e la relativa aliquota contributiva per il computo delle prestazioni pensionistiche sono stabilite in misura pari al 23 per cento. Con effetto dalla medesima data per i rimanenti iscritti alla predetta Gestione, l'aliquota contributiva pensionistica e la relativa aliquota contributiva per il computo delle prestazioni pensionistiche sono stabilite in misura pari al 16 per cento".

(6) D.p.r. n. 917/1986 come modificato dal D.lgs. n. 344/2003.

Articolo 53 Redditi di lavoro autonomo

1. Sono redditi di lavoro autonomo quelli che derivano dall'esercizio di arti e professioni. Per esercizio di arti e professioni si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di attività di lavoro autonomo diverse da quelle considerate nel capo VI, compreso l'esercizio in forma associata di cui alla lettera c) del comma 3 dell'articolo 5.

2. Sono inoltre redditi di lavoro autonomo:

a) abrogata

b) i redditi derivanti dalla utilizzazione economica, da parte dell'autore o inventore, di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di processi, formule o informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, se non sono conseguiti nell'esercizio di imprese commerciali;

c) le partecipazioni agli utili di cui alla lettera f) del comma 1 dell'articolo 44 quando l'apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro;

d) le partecipazioni agli utili spettanti ai promotori e ai soci fondatori di società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata;

e) le indennità per la cessazione di rapporti di agenzia;

f) i redditi derivanti dall'attività di levata dei protesti esercitata dai segretari comunali ai sensi della legge 12 giugno 1973, n. 349.

3. Per i redditi derivanti dalle prestazioni sportive oggetto di contratto di lavoro autonomo, di cui alla legge 23 marzo 1981, n. 91, si applicano le disposizioni relative ai redditi indicati alla lettera a) del comma 2.