

Adempimenti a tutela dell'associato

Il lavoro nell'associazione in partecipazione

Guglielmo Anastasio - Avvocato e Funzionario della Direzione provinciale del lavoro di Modena (*)

L'associazione in partecipazione, oltre a rappresentare un'opportunità per l'imprenditore associante di acquisire capitale e/o lavoro verso la corresponsione di una parte dei propri utili, consente allo stesso di condividere gli esiti della gestione dell'azienda o di un determinato affare senza stravolgere la veste giuridica, nonché l'assetto proprietario dell'impresa.

Tuttavia, tale rapporto negoziale, guardato dal versante dell'associato/lavoratore, può costituire uno strumento elusivo di quelle tutele legali e collettive riconosciute ai lavoratori.

Pertanto, dopo un'adeguata analisi della tipologia contrattuale in esame, nel prosieguo della trattazione, verrà posto l'accento proprio su quegli adempimenti previdenziali, assicurativi e fiscali che l'associante deve eseguire a tutela della posizione lavorativa dell'associato.

Nozione e caratteristiche

L'associazione in partecipazione è il contratto con cui una parte (c.d. associante) attribuisce all'associato una partecipazione agli utili della sua impresa o di uno o più affari verso il corrispettivo di un determinato apporto. Dall'analisi della nozione riportata nell'art. 2549 c.c., si evince, in primo luogo, che l'associazione in partecipazione è un negozio giuridico ad effetti obbligatori, sinallagmatico e aleatorio.

Effetti obbligatori

L'associazione in partecipazione è un contratto ad effetti

obbligatori. L'apporto cui è obbligato l'associante può consistere in una prestazione di natura patrimoniale (come il conferimento di un bene o di un capitale) e/o di natura personale, (come la realizzazione di un'opera o servizio, nonché lo svolgimento di un'attività lavorativa). Chiaramente, a seconda della natura dell'apporto, la disciplina del contratto in esame, potrà mutare talune regole dettate per la regolamentazione di specifiche attività. Ad esempio, se normalmente per l'associazione in partecipazione non è prevista una forma particolare, qualora abbia ad oggetto il conferimento di un bene immobile, dovrà necessariamente avere forma scritta. Così, nell'ipotesi di conferimento di un'attività lavorativa, l'associante dovrà garantire all'associato il rispetto di tutte le misure antinfortunistiche legalmente previste, nonché uno specifico trattamento previdenziale e assicurativo. Ancora: qualora abbia ad oggetto un'opera, un servizio o una fornitura soggetta alla disciplina dei pubblici appalti, l'associazione in partecipazione muterà tutte quelle limitazioni che l'art. 118 D.Lgs. n. 163/2006 (Codice degli appalti) sancisce per i subappalti.

L'obbligazione di cui è titolare l'associante, ha ad oggetto la distribuzione di una parte degli utili conseguiti nell'esercizio dell'attività d'impresa o di un singolo affare. Si discute se tale partecipazione possa riguardare o meno il volume d'affari dell'associante, o più in generale, gli introiti dell'impresa. Una giurisprudenza più datata (1), basandosi su una interpretazione formalistica

degli artt. 2459 e ss. c.c., ritiene che una siffatta clausola esulerebbe dalla tipologia contrattuale di cui si discute: poiché elemento caratterizzante della causa contrattuale è la partecipazione dell'associato al rischio d'impresa, il riferimento ai ricavi sarebbe poco significativo circa il risultato economico di un'attività d'impresa. Altra parte della giurisprudenza (2) ritiene, invece, che, ai fini della qualificazione del contratto, non assume alcun rilievo il riferimento dei contraenti agli introiti piuttosto che agli utili d'impresa o di un singolo affare. Tale conclusione è ben argomentata dalla Cassazione, sez. lavoro, nella sentenza del 18 febbraio 2009 n. 3894: «essendo le parti libere di determinare la partecipazione economica dell'associato, questa ben può essere commisurata ai soli ricavi, perché anche in tal caso l'associato, da un lato, corre sicuramente il rischio d'impresa, e, dall'altro, non viene meno quella omogeneità di interessi tra le parti contraenti che la contraddistingue e la differenzia dal rapporto di lavoro subordinato, non essendovi dubbio che, anche con la partecipazione ai ricavi, sussiste pur sempre un diretto coinvolgimento dell'associato nelle fortune dell'impresa».

Note:

(*) Le considerazioni contenute nel presente contributo sono frutto esclusivo del pensiero dell'Autore e non impegnano in alcun modo l'Amministrazione di appartenenza.

(1) Cass. 4 febbraio 2002, n. 1420, Pres. Sciarelli, Est. Toffoli, in Riv. it. dir. lav., 2003, 26, con nota di Matteo Maria Mutarelli, *Sulla qualificazione del contratto di associazione in partecipazione*.

(2) Cass., sez. lavoro, 18 aprile 2007, n. 9264.

Approfondimenti

Contratto sinallagmatico

L'associazione in partecipazione è contratto sinallagmatico con causa di scambio e non associativa, per cui si applicherà la relativa disciplina soprattutto in tema di nullità, annullabilità e risoluzione del contratto. Inoltre, a differenza del contratto di società, non avrà luogo un *autonomo patrimonio comune* risultante dal conferimento dei singoli soci e quindi una gestione comune dell'impresa; i poteri gestori rimarranno in capo all'associante così come la responsabilità verso i terzi (3). Tuttavia, parte della giurisprudenza ritiene che il regolamento contrattuale possa riconoscere all'associato poteri gestori sia interni che esterni, «sempre che questi ripeta i propri poteri dall'associante e svolga la propria attività, anche rappresentativa, nei limiti ricevuti dall'associante» (4).

In assenza di un espresso conferimento di poteri gestori, varrà la regola generale secondo cui all'associato spetterà un mero controllo sulla gestione dell'impresa o dell'affare, che si estrinseca, principalmente, nel diritto al rendiconto della gestione. Va comunque osservato, a proposito della rendicontazione, che l'inerzia dell'associante, è meramente indiziaria della non genuinità del tipo contrattuale, ma non costituisce grave inadempimento; la mancata presentazione del rendiconto, che rappresenta solo un dato contabile per quantificare la misura degli utili (in ogni caso accertabili), non può, difatti, determinare la risoluzione del contratto (5).

Contratto aleatorio

L'associazione in partecipazione è un contratto aleatorio. Il sinallagma genetico connotante tale tipologia contrattuale e che si concretizza nello scambio delle corrispettive promesse, potrebbe essere non seguito da un sinallagma funzionale; in altre parole, è connaturale all'associazione in partecipazio-

ne che l'interesse economico individuale dell'associato non trovi concreta attuazione a causa dell'assenza degli utili d'impresa. Il concetto di utile (6) cui allude l'art. 2549 è facilmente intuibile se riferito al singolo affare o all'intera gestione di un'impresa in regime di contabilità semplificata, in quanto consisterà nella mera differenza aritmetica tra i ricavi e i costi sostenuti; nell'ipotesi di utile riferito all'intera gestione di un'impresa con regime contabile ordinario, farà fede quanto riportato nel conto economico che è parte integrante del bilancio d'impresa. In ogni caso, l'associato ha il diritto di chiedere la rendicontazione della gestione anche attraverso la visione dei documenti giustificativi; qualora l'associante non adempia, l'associato potrà avvalersi, tra l'altro, dello speciale procedimento probatorio di cui agli artt. 263-266 c.p.c. Va osservato che il rischio dell'associato, tuttavia, trova un forte temperamento nell'art. 2553 c.c., il quale recita: «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». Ne consegue che «l'unica regola inderogabile della disciplina dell'associazione in partecipazione (applicabile anche al contratto di cointeressenza) è quella del divieto di partecipazione dell'associato alle perdite in misura superiore al suo apporto, mentre le parti hanno 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 (cosiddetta cointeressenza impropria)» (7). Tale interpretazione è stata ampiamente utilizzata dalla giurisprudenza per negare la sussistenza di un contratto di lavoro subordinato, anche laddove l'associante garantisca una somma minima all'associato, «sempre che non abbia natura compensativa del lavoro prestato e, comunque, non adeguata rispetto ai criteri parame-

trici di cui all'art. 36 della Costituzione» (8). In verità, la possibilità di riconoscere all'associato/lavoratore una somma minima, anche in caso di perdite o assenza di utili, non convince. Parte della dottrina (9) sostiene, infatti, che l'art. 2553 c.c. non sarebbe applicabile alle ipotesi in cui l'associato apporti la propria opera; il mancato guadagno è concetto diverso dalle perdite, le quali si concretano nell'addebito (pro quota) del saldo pas-

Note:

(3) Sul punto l'art. 2252 c.c. chiarisce che: «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 il diritto al rendiconto dell'affare compiuto, o a quello annuale della gestione se questa si protrae per più di un anno».

(4) Cass. 5 gennaio 1984, n. 32; *contra* Cass. 15 marzo 1976, n. 958 secondo cui: «Nell'associazione in partecipazione, ancorché sia convenzionalmente prevista la possibilità dell'associato di ingerirsi nella gestione dell'impresa, la titolarità e la conduzione di quest'ultima spettano esclusivamente all'associante, il quale è il solo ad intrattenere rapporti con i terzi e ad assumersene la relativa responsabilità. Ne consegue che si è al di fuori dell'associazione in partecipazione, ricorrendo eventualmente, nel concorso degli altri requisiti, una società di fatto, qualora una persona diversa dal titolare della impresa non si limiti nella gestione interna, ma ponga in essere rapporti contrattuali con i terzi, spedendo il nome dell'impresa stessa».

(5) La Cass., con sentenza del 27 marzo 2006, n. 2715 precisa che: «Alla stregua dei principi generali sulla risoluzione dei contratti sinallagmatici per inadempimento - applicabili all'associazione in partecipazione - l'inerzia o il mancato perseguimento da parte dell'associante dei fini, cui l'attività d'impresa o di gestione dell'affare è preordinata determina inadempimento quando, secondo l'insindacabile apprezzamento del giudice di merito, si protragga oltre ogni ragionevole limite di tolleranza e può, perciò dar luogo all'azione di risoluzione del contratto secondo le regole indicate negli artt. 1453 e 1554 c.c.».

(6) Il concetto civilistico di utile è diverso dal reddito d'impresa che rileva solo ai fini della determinazione dell'imponibile fiscale.

(7) Cass. 23 gennaio 1996, n. 503, *Giust. civ.*, 1996, I, 2318.

(8) Cass., sez. lavoro, 18 aprile 2007, n. 9264.

(9) M. Ghidini, *Associazione in partecipazione*, Milano, 1959, 73; De Ferra, *Associazione in partecipazione*, in *Comm. cod. civ.*, Scialoja e Branca, Bologna, 1973, 12-15.

sivo dell'attività attraverso una concreta falciatura del proprio apporto al momento della restituzione dello stesso. Pertanto, sia che l'impresa chiuda in perdita sia che chiuda in pareggio, per l'associato lavoratore il risultato è lo stesso: non ricevere alcuna remunerazione. Ne consegue che la possibilità, concessa dall'art. 2553 c.c., di esonerare l'associato dalle perdite, non sarebbe realmente applicabile all'ipotesi esaminata. Di questo avviso sembra essere anche una recente sentenza della Cassazione (10), che, se da un lato, non ritiene essenziale la partecipazione alle perdite, dall'altro, sostiene che limitare la divisione ai soli utili «non fa venir meno il carattere aleatorio del contratto, dal momento che, in caso di mancanza di utili, l'apporto lavorativo dell'associato è destinato a rimanere senza compenso».

Strumento elusivo delle tutele

La tipologia contrattuale in esame, quando prevede l'apporto di una prestazione lavorativa, può costituire l'occasione per un'impresa di ottenere manodopera a buon prezzo; infatti, come si vedrà in seguito, l'istituto in questione, oltre a non prevedere il riconoscimento di una retribuzione minima e di tutte quelle spettanze economiche tipiche del lavoro subordinato, è caratterizzato da un trattamento previdenziale e fiscale molto più tenue rispetto al lavoro subordinato. Basti pensare che lo stesso legislatore, preoccupato di tali fenomeni elusivi, ha previsto nel 2003, non solo un trattamento previdenziale obbligatorio per chi presta il proprio lavoro sotto la veste di associato, ma anche una clausola di salvaguardia volta a garantire un trattamento retributivo minimo nell'ipotesi di associazioni prive delle caratteristiche che le sono proprie. Prima di esaminare gli elementi indiziari di un'associazione in partecipazione non genuina, occorre osservare

che il *nomen iuris* dato al negozio non avrà un'incidenza decisiva sull'accertamento della effettiva volontà delle parti, soprattutto quando i confini tra diverse figure contrattuali appaiono labili e il documento si presenta ricco di clausole aventi ad oggetto le modalità dei rispettivi obblighi e diritti. Pertanto, dopo un'attenta analisi del regolamento contrattuale, occorrerà valutare se quanto dedotto nel documento negoziale si sia tradotto nella realtà fattuale. In particolare si dovrà prendere in considerazione quanto segue.

Effettiva partecipazione al rischio d'impresa

La somma corrisposta all'associato dovrà essere espressione di una reale partecipazione agli utili d'impresa. Sarà certamente compatibile con tale tipologia contrattuale la corresponsione di acconti mensili proporzionati agli utili che l'associante prevede di realizzare nel corso dell'esercizio. Tuttavia, tale somma dovrà essere sottoposta ad un successivo conguaglio nell'ipotesi di maturazione di utili in misura inferiore o superiore al previsto. Diversamente, gli acconti erogati acquisirebbero il colore di una retribuzione più che di una partecipazione agli utili. In riferimento alla possibilità di garantire un compenso minimo, si precisa quanto precedentemente osservato: in assenza di utili o nell'ipotesi di perdite, non sembra compatibile con la tipologia contrattuale in esame il compenso minimo di natura compensativa dell'apporto conferito, in quanto verrebbe meno l'elemento fondamentale della partecipazione al rischio d'impresa. Comunque, non è da escludere in assoluto, in siffatte ipotesi, che l'associante possa erogare delle somme di denaro all'associato: tale circostanza potrà verificarsi solo in virtù di una ragione giuridica diversa dall'apporto conferito. L'assenza di una reale partecipazione agli utili è centrale ai fini dell'integrazione della presun-

zione di non genuinità dell'associazione in partecipazione scandita dall'art. 86, comma 2, D.Lgs. n. 276/2003, il quale recita: «Al fine di evitare fenomeni elusivi, in caso di rapporti di associazione in partecipazione resi senza "un'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, a meno che il datore di lavoro, o committente, o altrimenti utilizzatore non compri, con idonee attestazioni o documentazioni, che la prestazione rientri in una delle tipologie di lavoro disciplinate dal 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 dall'ordinamento». Dall'analisi del testo si evince che l'elemento fondamentale, perché non operi la presunzione relativa di subordinazione, è l'*effettiva partecipazione alle sorti dell'impresa*, che si estrinseca non solo con una reale partecipazione agli utili, ma anche attraverso il controllo della situazione contabile dell'associante e quindi con la presentazione del rendiconto degli utili. Proprio in relazione a quest'ultimo aspetto, occorrerà verificare se l'associante ha garantito all'associato quel minimo d'informazione sulla sua situazione contabile, attraverso la visione del rendiconto della gestione; solo così l'associato potrà verificare se la quota di sua spettanza è stata calcolata correttamente. È chiaro che tale circostanza andrà valutata nella sua effettiva estrinsecazione e non solo potenziale: un associato che non prende mai visione del rendiconto della gestione, seppur messo a disposizione presso un commercialista, sarà difficilmente considerabile come un

Nota:

(10) Cass. sez. lavoro, 18 febbraio 2009, n. 3894.

soggetto che abbia avuto una reale volontà di fare un investimento e di partecipare ad un rischio d'impresa. Chiarito il concetto di effettiva partecipazione, più controverso è il secondo presupposto previsto dall'art. 86, comma 2, ossia "l'assenza di adeguate erogazioni". È evidente che improntare un giudizio di non genuinità dell'associazione in partecipazione sull'assenza di adeguate erogazioni rispetto a quanto normalmente viene riconosciuto ai lavoratori subordinati, risulterebbe distonico rispetto alla natura della tipologia contrattuale in esame. Il compenso riconosciuto al vero associato, infatti, per sua natura, non può essere parametrato alla contrattazione collettiva. Pertanto autorevole dottrina sostiene che «il requisito delle adeguate erogazioni è decisamente innovativo, imponendo un giudizio di congruità tra i proventi dell'associato e il valore dell'apporto lavorativo, che in precedenza rilevava solo come limite della partecipazione alle perdite. Tuttavia la valutazione di adeguatezza non può prescindere dall'andamento della gestione, che può essere tale da imporre sacrifici anche al lavoratore associato. Sicché la modestia delle erogazioni equivale ad inadeguatezza attestante la frode solo laddove il risultato della gestionale avrebbe consentito l'attribuzione di proventi più congrui» (11). Tuttavia, una simile lettura finirebbe per ridurre l'inciso «adeguate erogazioni» a mera ripetizione del presupposto dell'effettiva partecipazione; infatti, un compenso incongruo (sia in senso positivo che negativo) rispetto agli utili d'impresa, sarebbe sintomatico di una partecipazione al rischio d'impresa fittizia. Pertanto, a parere dello scrivente, l'inciso delle «adeguate erogazioni» sembra atteggiarsi, a mero presupposto economico dell'inversione dell'*onus probandi* a favore del lavoratore; mentre, infatti, l'effettiva partecipazione va inteso come presupposto giuridico ed ele-

mento indiziario della non genuinità dell'associazione in partecipazione, quello delle inadeguate erogazioni (rispetto a quanto stabilito dalla contrattazione collettiva), rappresenta solo un parametro economico scelto dal legislatore per accordare una speciale tutela processuale. In altre parole, il legislatore ha ritenuto che, nell'ambito delle associazioni in cui è carente una reale partecipazione dell'associato al rischio d'impresa, solo coloro che vengono «sottopagati» rispetto a quanto previsto dalla contrattazione collettiva, sono meritevoli di una siffatta inversione probatoria. Pertanto, una volta provati questi due requisiti, la legge riconosce al pseudo-associato, un trattamento retributivo e contributivo simile ai lavoratori subordinati, a meno che la controparte non provi la sussistenza di una delle varie tipologie di lavoro subordinato o autonomo a seconda delle concrete modalità di esecuzione del rapporto contrattuale.

Modalità di esecuzione dell'attività lavorativa

L'indagine in questione viene ricondotta, generalmente, sotto la più ampia questione della distinzione tra lavoro autonomo e lavoro subordinato. Occorre, tuttavia, sottolineare che la giurisprudenza (12), anche nell'associazione in partecipazione consente che possano essere impartite direttive o indicazioni in ordine allo svolgimento del lavoro (specie se sia necessario per sopperire ad una minore esperienza dell'associato o per un coordinamento delle attività), senza che, per ciò solo possa ritenersi inequivocabilmente provata l'esistenza di un rapporto di lavoro subordinato; la qualificazione del rapporto in termini di subordinazione passa attraverso la rilevazione di un vincolo di natura personale più pregnante delle generiche direttive. In particolare, passa attraverso la rilevazione di un potere gerarchico del datore di lavoro, che si estrinseca principalmente attraverso

stringenti direttive funzionali, un attento controllo sull'operato del dipendente e l'adozione di provvedimenti disciplinari. Inoltre, è da considerare fortemente indiziario di un vincolo di subordinazione:

- il rispetto di un orario di lavoro;
- la fungibilità e la continuità della prestazione lavorativa, entrambi sintomi di uno stabile inserimento nell'organizzazione aziendale;
- l'obbligo di presenza, che si estrinseca sia attraverso la necessità di chiedere dei permessi o autorizzazioni per assentarsi sia con la valutazione delle assenze ai fini della determinazione del compenso.

Profili pubblicistici

L'assetto negoziale in esame, come già in precedenza accennato, risente di una serie di vincoli di natura pubblicistica (fiscali, previdenziali e assicurativi), allorquando abbia ad oggetto il conferimento di un'attività lavorativa.

Aspetti fiscali

Preliminarmente va osservato che la disciplina fiscale varia a seconda che l'apporto dell'associato consista nel conferimento di capitale, di un'attività lavorativa o di entrambi.

Conferimento di capitale e lavoro

In tale caso la somma corrisposta all'associato viene qualificata dall'art. 27, comma 1, D.P.R. n. 600/1973, come reddito di capitale in quanto *dividendo* di una partecipazione ad un'attività d'impresa. Conseguentemente, l'associante dovrà effettuare, all'atto del pagamento anche a titolo di acconto, una ritenuta alla fonte pari al 12,50% se la partecipa-

Note:

(11) A. Vallebona, *Istituzioni di diritto del lavoro*, Padova, 2005, 85.

(12) Fra tutte, Cass. 17 dicembre 2003, n. 19352.

zione non è qualificata (ossia non superiore al 25% degli utili) (13); se qualificata, l'associante non deve effettuare alcuna ritenuta e la retribuzione corrisposta concorrerà solo alla formazione del reddito dell'associato nella misura del 49%. Non rileva, ai fini dell'applicazione della ritenuta, che gli importi pagati all'associato costituiscano solamente un'anticipazione degli utili che risulteranno a lui dovuti sulla base del rendiconto annuale o finale. Va precisato che, in virtù dell'art. 109, comma 9, lett. B), del Tuir, il compenso dovuto all'associato non sarà deducibile dai redditi d'impresa dell'associante. Non va, inoltre, sottaciuto che «se il lavoro/servizio prestato dall'associato dovesse essere reso nell'esercizio di una propria attività d'impresa, la corresponsione dell'utile dovrà necessariamente essere assoggettata a Iva» (14).

Conferimento di solo lavoro

In tale ipotesi, la parte di utile percepita dall'associato viene equiparata ai redditi da lavoro autonomo e pertanto soggetta alla ritenuta fiscale del 20%. Inoltre, la somma corrisposta sugli utili costituirà, per l'associante, un costo d'impresa e concorrerà, insieme alle altre componenti negative, alla determinazione del reddito imponibile. Chiaramente, la corresponsione dell'utile non va assoggettata ad Iva, se resa da soggetto che non eserciti per professione abituale altre attività di lavoro autonomo. Infine, l'associante non sarà tenuto a compilare e consegnare all'associante il Cud, ma solo ad effettuare una certificazione attestante i compensi e le tratte fiscali e previdenziali.

Ipotesi particolari

Conferimento di un'attività di servizi (gestione di un punto vendita) e di un capitale, quest'ultimo quale corrispettivo

dell'utilizzo del sistema distributivo dell'associante.

In tale ipotesi l'Agenzia delle entrate, nella risoluzione n. 192/E del 12 maggio 2008, parla di un'associazione in partecipazione con apporto esclusivo di opere o servizi. Ne consegue, in primo luogo, che il capitale versato all'associante sarà da qualificare come corrispettivo, quindi soggetto ad Iva e, pertanto, tale esborso potrà essere portato in deduzione dall'associato/imprenditore quale spesa pluriennale, nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio. In secondo luogo, il corrispettivo sugli utili reso dall'associante, oltre a concorrere integralmente alla formazione del reddito dell'associato, sarà deducibile dall'associante.

Aspetti previdenziali

Anche in riferimento a tale aspetto, occorre distinguere a seconda della natura dell'apporto conferito. Il D.L. n. 269/2003, convertito nella legge n. 326/2003, stabiliva all'art. 43, comma 1 che, a partire dal 1° gennaio 2004, gli associati in partecipazione che percepiscono reddito da lavoro (15), devono versare ad un apposita gestione Inps i contributi validi ai fini pensionistici alla stessa stregua dei collaboratori continuati e coordinati, demandando ad un futuro decreto l'assetto organizzativo della gestione assicurativa. Successivamente l'art. 1, comma 157, legge n. 311/2004, ha disposto l'obbligo di iscrizione degli associati nella gestione separata istituita dalla legge n. 335/1995, sempre che l'associato non sia iscritto ad un albo professionale. L'obbligo previdenziale scatta solo per chi apporta esclusivamente lavoro, in quanto nell'ipotesi di apporto anche di capitale, il relativo compenso sarà fiscalmente inquadrato come reddito di capitale. L'aliquota contributiva è identica a quella dei collaboratori continuati e coordinati ed è stata di recente rideterminata dalla circolare

Inps n. 13 del 28 gennaio 2009 nella misura del:

- 25,72% per i soggetti non assicurati presso altre forme pensionistiche obbligatorie;
- 17% per i soggetti titolari di pensione o provvisti di altra tutela pensionistica obbligatoria.

È, invece, rimasta immutata la ripartizione dell'onere contributivo tra associato e associante: il primo concorrerà a tale adempimento nella misura del 45%, mentre il secondo per il 55%.

Il versamento dei contributi deve essere eseguito dall'associante entro il 16 del mese successivo a quello in cui è avvenuta la corresponsione del compenso. Infine, la predetta circolare chiarisce che, per l'anno 2009, «gli iscritti per i quali il calcolo della contribuzione avviene con l'aliquota del 17 per cento avranno l'accredito dell'intero anno con un contributo annuo di euro 2420,80, mentre gli iscritti per i quali il calcolo della contribuzione avviene con l'aliquota del 25,72 per cento avranno l'accredito dell'intero anno con un contributo annuale pari ad euro 3662,53 (di cui 3560,00 ai fini pensionistici). *Com'è noto, qualora alla fine dell'anno il predetto minimale non fosse stato raggiunto vi sarà una contrazione dei mesi accreditati, in proporzione al contributo versato.*».

Aspetti assicurativi e libro unico del lavoro

Anche per gli associati che ap-

Note:

(13) L'utile è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi di cui agli articoli 57 e 85 del Tuir e degli altri proventi di cui agli articoli 59, 89 e 90, comma 1, del medesimo testo unico conseguiti nel periodo d'imposta e l'ammontare delle spese documentate sostenute nel periodo stesso.

(14) Risoluzione dell'Agenzia delle entrate n. 193/E del 12 maggio 2008.

(15) Vengono così espressamente esclusi gli associati che percepiscono redditi da capitale, compresi, dunque, gli associati che apportano capitale misto a lavoro.

portano lavoro manuale, o sovraintendono al lavoro altrui, è prevista l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali. Tale obbligo trova la sua fonte sostanziale nella sentenza n. 332/1992 della Corte Costituzionale che sanciva il contrasto dell'art. 4, n. 7, del D.P.R. n. 1124/1965 con gli artt. 3 e 38 della Costituzione, nella parte in cui non prevedeva l'assicurabilità degli associati/lavoratori; pertanto, a partire dal 23 luglio 1992 (data di pubblicazione della sentenza) la posizione assicurativa degli associati in partecipazione è stata equiparata a quella dei soci d'opera. Tuttavia, a differenza di quanto accade per i soci d'opera, l'associante sarà tenuto a denunciare all'I-

nail la posizione lavorativa dell'associato attraverso la comunicazione obbligatoria telematica ai Servizi per l'Impiego (16) e non con la denuncia nominativa. Il calcolo dei premi va effettuato in relazione alla c.d. retribuzione di ragguglio di cui all'art. 30, comma 4, D.P.R. n. 1124/1965; in particolare, va considerata la retribuzione dei prestatori d'opera della stessa qualifica e professione e della stessa località. Si precisa che tale retribuzione di ragguglio non potrà essere inferiore ai minimali, annualmente aggiornati, stabiliti dalla legge.

In ultimo, la circolare n. 20/2008 del Ministero del lavoro, in ossequio a quanto previsto dall'art. 39, legge n. 133/2008, precisa che l'iscrizione

degli associati in partecipazione sul libro unico del lavoro, andrà effettuata anche nell'ipotesi di apporto misto capitale/lavoro; il chiarimento ministeriale, inoltre, prevede l'obbligo di annotazione sul libro unico della causale relativa alle assenze dei «collaboratori autonomi» (e quindi anche degli associati in partecipazione), quando queste hanno dei riflessi sugli istituti legali o prestazioni previdenziali.

Nota:

(16) La comunicazione obbligatoria telematica, da effettuare il giorno antecedente all'assunzione, assorbe le comunicazioni all'Inail e all'Inps.

Regime pubblicistico dell'associazione in partecipazione	
Associazione in partecipazione con apporto esclusivo di lavoro	Associazione con apporto misto capitale/lavoro
1) comunicazione preventiva di assunzione al Centro per l'impiego	1) comunicazione preventiva di assunzione al Centro per l'impiego
2) annotazione dell'associato sul libro unico del lavoro entro il 16 del mese successivo all'assunzione	2) annotazione dell'associato sul libro unico del lavoro entro il 16 del mese successivo all'assunzione
3) annotazione sul Lul dei compensi erogati, delle ritenute fiscali, previdenziali, nonché le causali delle assenze	3) annotazione sul Lul dei compensi erogati, delle ritenute fiscali e delle causali delle assenze
4) ritenute previdenziali del 25,75% (45% a carico dell'associato)	4) non c'è nessun obbligo previdenziale
5) i compensi dell'associato sono deducibili dall'associato ai fini fiscali	5) i compensi dell'associato non sono deducibili dall'associato ai fini fiscali
6) ritenute fiscali del 20%	6) ritenuta del 12,50% solo se la partecipazione non è qualificata;
7) obbligo di assicurazione Inail: premi calcolati sulla retribuzione di ragguglio	7) obbligo di assicurazione Inail: premi calcolati sulla retribuzione di ragguglio