CENTRO SERVIZIO
PER IL **VOLONTARIATO**
DELLA PROVINCIA DI VERONA

# LE PRESTAZIONI DI LAVORO A FAVORE DELLE ASSOCIAZIONI DI VOLONTARIATO

**FEBBRAIO 2009**

**Autore**
**DOTT. TIZIANO CERICOLA**
**Commercialista Revisore Contabile**
**Corso Garibaldi n. 19 - 48018 FAENZA (RA)**

***Ad esclusivo uso dei clienti dello Studio e degli allievi dei corsi di aggiornamento.***
***E' vietata la riproduzione e al vendita senza il consenso dell'autore.***

**INDICE**

1 – LE PRESTAZIONI DI LAVORO GRATUITO A FAVORE DELLE ASSOCIAZIONI
1.1 – Introduzione
1.2 – Il lavoro gratuito: casi e rischi
1.3 – I volontari delle o.d.v.
1.3.1 – Volontari e non volontari nelle o.d.v.
1.3.2 – I caratteri del volontariato
1.3.3 – L'obbligo di assicurazione e le regole sugli infortuni
1.3.4 – I rimborsi spese ai volontari
1.4 – I volontari delle a.p.s.
1.5 – Il lavoratore "distaccato"
1.5.1 – In generale
1.5.2 – Il rapporto aziende/ONLUS
1.5.2 – Il rapporto aziende/a.p.s.
1.6 – Il servizio civile
1.7 – Le assenze dal lavoro del volontario: a) la protezione civile
1.8 – Segue: b) il soccorso alpino
1.9 – L'assegnazione dei condannati
1.10 – L'esonero dal servizio dei dipendenti pubblici
1.10.1 – Caratteri generali
1.10.2 – Gli enti non profit interessati
1.11 – I tirocini formativi e di orientamento

2 – LE PRESTAZIONI DI LAVORO RETRIBUITO A FAVORE DELLE ASSOCIAZIONI: IL LAVORO SUBORDINATO
2.1 – Il lavoro subordinato
2.1.1 – Caratteristiche
2.1.2 – Le fonti normative
2.1.3 – Vincoli per le o.d.v. e per le ONLUS
2.1.4 – Il cumulo con la pensione
2.2 – La costituzione, gestione e risoluzione del rapporto di lavoro
2.2.1 – La costituzione del rapporto di lavoro
2.2.2 – Il Registro Infortuni ed il nuovo Libro Unico del Lavoro
2.2.3 – Inquadramento e trattamento economico
2.2.4 – Obblighi e diritti delle parti
2.2.5 – La risoluzione del contratto di lavoro
2.3 – I principali tipi legali di lavoro subordinato
2.3.1 – La complessità del molteplice
2.3.2 – Apprendistato
2.3.3 – Contratto di inserimento
2.3.4 – Contratto a termine
2.3.5 – Part time
2.3.6 – Lavoro ripartito
2.3.7 – Lavoro intermittente o a chiamata
2.4 – La somministrazione di lavoro
2.4.1 – Inquadramento generale
2.4.2 – Il costo del lavoro somministrato
2.5 – L'assunzione di lavoratori in mobilità

3 – LE PRESTAZIONI DI LAVORO RETRIBUITO A FAVORE DELLE ASSOCIAZIONI: IL LAVORO AUTONOMO E PARASUBORDINATO
3.1 – Criteri generali
3.2 – Le prestazioni di lavoro autonomo con P.IVA
3.2.1 – In generale
3.2.2 – La riscossione dei compensi sanitari
3.2.3 – Il regime dei contribuenti minimi
3.2.4 – Il cumulo con la pensione
3.3 – La collaborazione coordinata e continuativa
3.3.1 – Il contesto sociale
3.3.2 – I tipi di co.co.co.
3.3.3 – La co.co.co. “a progetto”
3.3.4 – La co.co.co. senza progetto
3.3.5 – Alcuni esempi
3.3.6 – Il contenuto economico del rapporto
3.3.7 – Regime fiscale
3.3.8 – Regime previdenziale
3.3.9 – La check list degli adempimenti
3.4 – La collaborazione occasionale
3.4.1 – Criteri generali
3.4.2 – Le prestazioni occasionali di tipo accessorio
3.4.2 – Le prestazioni occasionali “normali”
3.5 – Il lavoro artistico
3.5.1 – In generale
3.5.2 – I contributi INPS ed ENPALS
3.5.3 – Esenzione da ENPALS per talune manifestazioni
3.6 – La borsa di studio
3.6.1 – In generale
3.6.2 – Il regime fiscale: a) le regole IRPEF
3.6.3 – Segue: b) le regole IRAP
3.6.4 – Il contributo INPS
3.6.5 – INAIL
3.6.6 – Casi particolari di esenzione
3.7 – L’associazione in partecipazione
3.7.1 – La definizione
3.7.2 – Casi di utilizzo per una associazione
3.7.3 – Regime fiscale e contributivo
3.8 – Agevolazioni per cori, bande e filodrammatiche
3.9 – Il regime dei rimborsi spese per le associazioni sportive dilettantistiche
3.9.1 – Requisiti soggetti e oggettivi
3.9.2 – Regime fiscale e previdenziale
3.10 – Il lavoro dei detenuti
3.10.1 – Il nuovo regime penitenziario
3.10.2 – Il lavoro dei detenuti
3.10.3 – Ruolo dell’OdV
3.10.4 – Rapporti contrattuali OdV/Detenuto
3.10.5 – Borse di studio
3.10.6 – Riflessi fiscali per le OdV
3.11 – I volontari delle ONG
3.11.1 – Le ONG
3.11.2 – Il personale delle ONG

## PREMESSA

La solidarietà, per essere efficace, deve essere attuata da più persone, che investano tempo e passione per fini condivisi. Quando le esigenze sociali crescono e la collettività inizia a guardare con fiducia a queste persone cominciano i problemi: lasciare perdere tutto perché la sfida è impari o far crescere anche il gruppo ?

Se si sceglie questa seconda strada occorre strutturare il gruppo, definendone ruoli e mansioni e veste giuridica; sorgono problemi organizzativi, si confrontano stili di leadership diversi, anche per motivi generazionali, si inseriscono persone che operano per motivi economici a fianco dei volontari, creando occasioni di crescita e di contrasto. Occorre poi reperire fondi per dotarsi di locali e di attrezzature adeguate, in un crescendo di esigenze. Tutto ciò deve ovviamente avvenire utilizzando metodi e contratti conformi alle varie leggi, spesso non scritte per i gruppi di solidarietà, in un confronto continuo con uffici (anche pubblici) e terzi che mettono paletti, chiedono garanzie, scaricano responsabilità, ecc.. Si sommano, insomma, problemi organizzativi, psicologici, finanziari e giuridici.

Per questo ultimo (e forse meno importante) aspetto la dispensa vuole offrire ai dirigenti delle associazioni non profit un quadro d'insieme sulle principali regole da conoscere prima di affrontare le varie tipologie di forme di lavoro disponibili per i loro sodalizi. La dispensa si divide in due parti, analizzando prima le prestazioni di lavoro a titolo gratuito e poi quelle a pagamento, a loro volta suddivise tra lavoro subordinato e lavoro autonomo.

Il testo cerca di essere succinto e sufficientemente comprensibile (e si spera utile) per cui, per gli approfondimenti sui vari argomenti, si rinvia ai testi monografici e alla imprescindibile consulenza diretta dei consulenti specializzati.

Questa dispensa costituisce un ampliamento della parte già compresa in quella relativa agli adempimenti amministrativi e fiscali delle associazioni, da cui è uscita per aumento di mole.

L'autore è cosciente dei limiti del suo lavoro e sarà grato a chi vorrà segnalare carenze o possibili miglioramenti.

## 1 - LE PRESTAZIONI DI LAVORO GRATUITO A FAVORE DELLE ASSOCIAZIONI

### 1.1 - Introduzione

Nel nostro ordinamento giuridico vige la regola generale che ogni spostamento di ricchezza, in senso lato, deve avere una giustificazione (una **"causa"** in senso tecnico). Tale principio di applica anche ai rapporti di lavoro, per cui ogni attività umana che crea ricchezza a favore di un soggetto terzo deve trovare giustificazione, in linea di principio, in una **controprestazione**, denominata **retribuzione** (-> lavoro dipendente) o **corrispettivo** (-> lavoro autonomo). L'obbligo della controprestazione rappresenta il profilo della **onerosità** dei rapporti di lavoro (v. art. 2094 e art. 2222 C.C.).

In sostanza vige il principio che il rapporto di lavoro è **"naturalmente" e "presuntivamente" a titolo oneroso**, salvo **deroghe** particolari.

Ciò è conforme ai precetti costituzionali ove si riconosce che "il **lavoratore** ha diritto ad una retribuzione proporzionata alla quantità e qualità del suo lavoro ...." (art. 36).

Il lavoro gratuito è quindi da considerare una **eccezione,** confinato alle prestazioni lavorative rese per fini di **solidarietà**, oppure rese nell'ambito di una convivenza fondata sulla **comunione affettiva e/o spirituale** o alle prestazioni rese a favore delle c.d. **organizzazioni di tendenza** (istituzioni politiche, sindacali o religiose). In questi casi il lavoro gratuito **non deriva da un contratto** in senso proprio, ma dai **principi costituzionali** di esplicazione della propria libertà e personalità nelle formazioni sociali (art. 2 e 18), della libertà di culto (art. 8), ecc..

Dato ciò deriva che, per una corretta qualificazione giuridica del rapporto di lavoro, occorre effettuare **due** passaggi, uno preliminare all'altro:
- le **ragioni** del lavoro;
- le **modalità concrete di esecuzione** del lavoro.

In primo luogo occorre capire la **ragione giuridica** (la "causa") che concretamente induce una persona a svolgere una determinata prestazione lavorativa a favore di un determinato soggetto ed in un particolare contesto organizzativo. Ciò consente di distinguere in via preliminare tra prestazioni che si intendono svolte a titolo **gratuito** e prestazioni che invece si devono intendere svolte a titolo **oneroso**.

Superato questo punto, ed entrando nei rapporti a titolo oneroso, esaminando le **concrete modalità di esecuzione** della prestazione lavorativa si potrà inquadrarla in uno dei vari **tipi legali** di contratti di lavoro (subordinato, autonomo, parasubordinato, ecc.).

E' evidente quindi che il lavoro gratuito deve essere **previsto da norme di legge** o deve **derivare inequivocabilmente dal rapporto "non economico" con il fruitore** della prestazione lavorativa. In mancanza di tali requisiti sia il lavoratore che gli istituti preposti alla vigilanza o beneficiari dei contributi previdenziali e assistenziali potranno avere titolo per chiedere la **qualificazione del lavoro come "a titolo oneroso",** reclamandone tutti i benefici secondo i vari tipi legali di contratto.

### 1.2 – Il lavoro gratuito: casi e rischi

Il lavoro gratuito è presente **per legge** in alcuni tipi di enti non profit, come nelle o.d.v. (L. 266/91), nelle a.p.s. (L. 383/2001) nelle coop. sociali per i soci volontari (L. 381/91), nelle imprese sociali per i volontari.

In genere si può affermare che il lavoro prestato dai **soci** nelle **associazioni** senza scopo di lucro è **generalmente e presuntivamente a titolo gratuito**, in quanto deriva dalle **obbligazioni assunte con l'atto di adesione all'associazione**. In genere tale concetto è anche ribadito nei singoli statuti.

Tuttavia occorre sempre verificare, come sopra detto, le **concrete modalità di esercizio** della prestazione lavorativa, in particolare valutando la presenza o meno di uno **scambio di denaro**, che possa configurare una retribuzione e, quindi, la qualificazione del rapporto come a titolo oneroso.

Per prudenza, nei casi non previsti dalle leggi, ed in assenza di specifica indicazione dello statuto, è opportuno acquisire sempre una **dichiarazione di prestazione a titolo gratuito.**

La giurisprudenza ha più volte trattato i casi delle persone che svolgevano attività per conto di parrocchie: possono essere presenti sia il caso del lavoro gratuito che quello oneroso, in relazione alle concrete modalità di svolgimento del rapporto (orario, soggezione alle direttive, presenza di una retribuzione, ecc.).

Significativa del quadro giuridico sopra indicato è la sentenza della Cassazione 21/5/2008 n. 12964, derivante da un controllo dell'INPS. Una a.d.v. iscritta nel registro del volontariato svolgeva servizi di vigilanza di musei e altre strutture per conto di un Comune e **retrocedeva l'80% di quanto incassato ai singoli volontari**, mediante la formula del **"rimborso spese forfetario" parametrato alle ore di servizio prestato**. La Cassazione ha affermato il principio che "**un rapporto di lavoro può essere dissimulato da un rapporto di volontariato**, **a seconda del suo atteggiarsi in fatto**". Inoltre, dato che "l'attività del volontario è per sua natura gratuita ... la corresponsione di un compenso **oltre** il mero rimborso spese comporta che l'attività in questione **non sarà più di volontariato**, ma dovrà essere altrimenti definita. **Non è sufficiente il "nomen juris" di volontario per escludere la sussistenza di un rapporto di lavoro**, ma la qualificazione giuridica di volontario discende dalla spontaneità e gratuità della prestazione.".

## 1.3 – I volontari delle o.d.v.

### *1.3.1 – Volontari e non volontari nelle o.d.v.*

Come è noto la L. 266/91 pone la regola fondamentale per cui le o.d.v. devono operare **prevalentemente** tramite l'apporto gratuito dei **propri volontari**, essendo questo **l'unico vero tratto distintivo** rispetto alle altre entità del settore non profit che possono operare anche loro per fini di "solidarietà").

Tuttavia l'art. 3, 4^ comma, della L. 266/91 mitiga questa regola consentendo alle o.d.v. di "assumere lavoratori dipendenti o (di) avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo esclusivamente nei **limiti** necessari al loro **regolare funzionamento** oppure occorrenti a **qualificare** o **specializzare** l'attività da esse svolta."

La legge ammette quindi che, a **fianco** dei volontari, vi siano dei **lavoratori retribuiti** con lo scopo di migliorare l'efficacia e l'efficienza delle a.d.v., a tutto vantaggio degli interessi diffusi tutelati dalle varie associazioni.

Le a.d.v. se lo vorranno e se avranno i mezzi potranno, ad esempio, assumere personale di segreteria, stipulare accordi con professionisti (es. medici, veterinari, ecc.), instaurare rapporti di collaborazione e via di seguito.

In merito al concetto di prevalenza sono le Regioni che determinano i **limiti** quantitativi e/o qualitativi del rapporto tra volontari e operatori retribuiti, con vari parametri (numero di soggetti, confronto tra monte ore totali, ecc.).

### *1.3.2 – I caratteri del volontariato*

*a) La spontaneità*

L'art. 2, 1^ comma, della L. 266/91 definisce attività di volontariato 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.".

Il rapporto tra o.d.v. e singolo volontario nasce dal **rapporto associativo tipico** (il volontario è socio del sodalizio), ma si arricchisce di un tratto caratteristico: l'**operosità** del socio. Questi viene coinvolto nello scopo di solidarietà della singola o.d.v. e vi dedica **gratuitamente** tempo ed energie, senza avere alcuna forma di ritorno economico per se stesso.

Il lavoro del volontario quindi **non è paragonabile ad alcun tipo di lavoro che derivi da un contratto a contenuto patrimoniale, né autonomo né tanto meno subordinato**. La personalità e la spontaneità previste dalla legge **precludono** l'applicazione di ogni criterio di gerarchia, di potere disciplinare, di vincoli di orario, di diritti sindacali, di tutela previdenziale e/o infortunistica (salva l'assicurazione di cui parleremo sotto). In caso di **contrasto** con il volontario gli unici strumenti a disposizione sono quelli che derivano dagli **statuti**: il potere del Consiglio Direttivo di gestire come meglio crede le attività sociali, anche senza l'opera di quel particolare volontario e, nei casi estremi, la delibera di esclusione del socio.

Questa è la forza e, al tempo stesso, la debolezza delle singole a.d.v. che possono fare affidamento su entità fluttuanti di volontari e, quindi, di energie per realizzare i propri obiettivi di solidarietà. Proprio per questo la stessa L. 266/91, prevede, come si è visto, la possibilità di integrare il lavoro dei volontari con quello di soggetti esterni retribuiti.

*b) La gratuità*

L'art. 2, 2^ comma, della L. 266/91 precisa: "L'attività del volontario non può essere retribuita in alcun modo nemmeno dal beneficiario. Al volontario possono essere soltanto rimborsate dall'organizzazione di appartenenza le spese effettivamente sostenute per l'attività prestata, entro limiti preventivamente stabiliti dalle organizzazioni stesse.".

Il 3^ comma infine afferma che "la qualità di volontario è incompatibile con qualsiasi forma di rapporto di lavoro subordinato o autonomo e con ogni altro rapporto di contenuto patrimoniale con l'organizzazione di cui fa parte.".

I volontari non possono trarre alcun vantaggio patrimoniale dalla loro attività e, in generale, non possono avere rapporti di contenuto patrimoniale con l'ente di appartenenza.

Questo divieto va inteso nel senso di **prevenire una distribuzione di utili** in modo indiretto e trova maggiore analisi nelle regole antielusive poste dalla nuova disciplina delle ONLUS, che sono considerate dall'Agenzia delle Entrate come la **disciplina generale** del carattere non lucrativo degli enti non profit.

L'art. 10, comma 6^, del D.LGS. 460/97 vieta, tra le altre, le seguenti ipotesi di distribuzione indiretta di utili che possono trovare applicazione in una a.d.v.:

- le **cessioni di beni** e le **prestazioni di servizi** ai soci (e ai loro parenti entro il terzo grado ed affini entro il secondo grado) a **condizioni più favorevoli** in ragione della loro qualità di soci
- l'acquisto dai soci (e anche da terzi) di beni o di servizi per corrispettivi che, senza valide ragioni economiche, siano **superiori** al loro valore normale
- la corresponsione ai soci (e anche a terzi) di interessi passivi per prestiti superiori di 4 punti al T.U.S..

Il primo caso è il più insidioso perché vi si può cadere anche in buona fede.

Si pensi ai trasporti di malati effettuati dalle Pubbliche Assistenze con tariffa ridotta per i soci e loro familiari, all'applicazione di rette ridotte per il ricovero in ospizi o per l'assistenza domiciliare per anziani o minorati, ecc..

Il secondo caso è, probabilmente, di minore frequenza pratica in quanto si tratta di vendite di beni aventi già in partenza un valore venale apprezzabile che viene ulteriormente "gonfiato" per drenare le risorse del sodalizio. L'ipotesi è già vietata dalla L. 266/91 (per i rapporti con i soci) e trova ulteriore sanzione nel D.LGS. 460/97. Lo stesso dicasi per il terzo caso.

Il mancato rispetto di questi divieti potrebbe indurre la Regione (o la Provincia per delega) a cancellare l'o.d.v. dal Registro Regionale, con perdita di tutte le agevolazioni previste per le ONLUS.

Inoltre, ex art. 28, 1^ comma, lett. B) del D.LGS. 460/97, il Presidente e tutti i membri del consiglio direttivo potrebbero essere assoggettati dal fisco ad una sanzione da € 1.032,91= a € 6.197,48= cadauno.

### *1.3.3 – L'obbligo di assicurazione e le regole sugli infortuni*

L'art. 4 della L. 266/91 prevede che le a.d.v. "debbono assicurare i propri aderenti, che prestano attività di volontariato, contro gli **infortuni** e le **malattie** connessi allo svolgimento dell'attività stessa, nonché per la **responsabilità civile verso i terzi.".**

L'obbligo di assicurazione ha i seguenti aspetti:
-- riguarda solo **i soci "attivi**", cioè quelli che effettivamente lavorano e non tutti i soci;
-- deve coprire obbligatoriamente i **tre** rischi di base: infortuni, malattie, r.c. terzi;
-- gli **altri** rischi relativi all'attività dell'ente possono essere coperti o meno secondo le proprie intenzioni;
-- non sono previsti **minimali/massimali**, che sono lasciati alla prudenza dei singoli enti;
-- è una polizza di **tipo privato**: l'INAIL e l'INPS non sono chiamati in gioco.

In genere presso il Centro di Servizio sono disponibili le polizze preparate in convenzione con primarie Compagnie di assicurazione.

Poiché le polizze che vengono stipulate sono di **tipo collettivo** esse non indicano i **nomi** dei soggetti assicurati, ma solo **il numero massimo** degli stessi. Proprio allo scopo di individuare **chi sono** i volontari coperti dalla polizza è previsto l'obbligo di tenuta di un apposito **registro,** con le seguenti modalità (v. D.M. 14/2/92 integrato dal D.M. 16/11/92):

- numerazione e bollatura da parte di: a) notaio, b) segretario comunale, c) altro pubblico ufficiale abilitato a tali adempimenti (termine oscuro, ma probabilmente si tratta del Registro Imprese tenuto dalla CCIAA);
- indicazione per ogni socio attivo assicurato delle: a) generalità, b) del luogo e data di nascita, c) della residenza (tali dati vanno tenuti aggiornati con le entrate e le uscite dei soci attivi);
- il registro va sbarrato dopo ogni variazione con apposizione della data e della firma da parte del Presidente o di un suo delegato.

La copertura assicurativa per ogni singolo volontario decorre dalle ore 24 del giorno di iscrizione nel registro e cessa dalle ore 24 del giorno di cancellazione dal registro. Di tali variazioni deve essere data comunicazione alla propria compagnia di assicurazioni, nei modi con essa concordati e previsti nella polizza.

Nella prassi risulta che molte compagnie assicurative prescindono dalle risultanze del registro e chiedono l'invio diretto di un elenco. Tale prassi non esenta comunque l'a.d.v. dalla tenuta del registro.

L'art. 4 del D.M. 14/2/92 prevede che, entro 30 giorni, le singole a.d.v. comunichino alla Regione (o alla Provincia delegata) l'avvenuta stipula della polizza obbligatoria.

Per il caso della malattia contratta durante l'attività di volontariato da chi sia anche **dipendente** di aziende, l'INPS ha precisato quanto segue (circ. 28/6/93 n. 145):
- l'indennità di malattia va corrisposta, "pure se l'evento sia riconducibile all'attività di volontariato";
- qualora la polizza della o.d.v. preveda "la corresponsione di una somma giornaliera (o anche complessiva, ma che non si riferisca soltanto ai danni fisici subiti bensì, pure se indirettamente, alla temporanea incapacità allo svolgimento della normale attività), farà carico all'INPS soltanto la **differenza** tra i trattamenti erogati, fino alla concorrenza dell'importo dovuto a titolo di indennità di malattia".

Sempre in materia di tutela dei volontari si segnala che il Consiglio di Stato (parere 21/1/2004 n. 2040/2002) aveva deciso che ai volontari delle o.d.v. **non si applicava il D. LGS. 626/1994**, in materia di sicurezza sui luoghi di lavoro. A questo proposito si rileva però che il nuovo testo unico in materia di sicurezza sui luoghi di lavoro (D. Lgs. 81/2008, in vigore dal 15/5/2008), ha previsto che le norme di sicurezza si applichino anche (art. 2):

--ai volontari ex L. 266/91
--ai volontari del Corpo Nazionale dei Vigili del Fuoco e della protezione civile
--ai volontari in servizio civile.

L'art. 3 prevede però che le nuove regole vengano "applicate tenendo conto delle **effettive particolari esigenze** connesse al servizio espletato o alle **peculiarità organizzative**", rinviando il tutto ad appositi decreti ministeriali, che ancora oggi non hanno visto la luce.

### *1.3.4 - I rimborsi spese ai volontari*

La L. 266/91 prevede espressamente la possibilità per l'a.d.v. di erogare ai propri volontari somme a titolo di **rimborso spese**, sempre che tali spese siano:
- **effettivamente** sostenute dal volontario;
- relative **all'attività** prestata per conto dell'a.d.v.;
- documentate;
- contenute entro **limiti predefiniti** dall'a.d.v..

La legge, in sostanza, ammette per i volontari solamente i **rimborsi di spese vive documentate.**

La violazione di tale limite comporta un **duplice** rischio:
a) la riqualificazione del rapporto come di **lavoro a titolo oneroso** (in una delle varie tipologie legali);
b) l'applicazione del **regime fiscale e previdenziale** del nuovo rapporto, con le connesse sanzioni.

Non sono quindi applicabili al volontario i regimi dei rimborsi spese **forfetari** previsti in materia di lavoro dipendente o quelli, ancora più generosi, previsti per le associazioni sportive dilettantistiche.

In primo luogo è opportuno/indispensabile che l'o.d.v. si doti di un regolamento, **deliberato** del proprio organo sociale competente in base allo statuto (consiglio direttivo o assemblea), con la quale disciplini **in via generale** le modalità dei rimborsi spese.

Tale delibera dovrà prevedere almeno i seguenti punti:
- i **tipi di spesa** ammessi a rimborso;
- **eventuali limiti di valore** per i diversi tipi di spese;
- la procedura di **autorizzazione** per effettuare la spesa;
- la **documentazione** da presentare da parte del volontario;
- il soggetto competente al **controllo** e all'**erogazione** dei fondi.

La presenza del regolamento è probabilmente voluta dalla L. 266/91 per mantenere la **parità di trattamento** dei soci e per impedire rimborsi con regole "ad hoc" per singoli casi privilegiati. In ogni caso la sua assenza non inficia il regime fiscale dei rimborsi spese.

In secondo luogo è opportuno che, in ogni caso, il rimborso spese risulti da una **richiesta scritta** fatta dal volontario, da cui risulti esplicitamente il legame con una specifica attività svolta per conto dell'o.d.v..

Allo scopo si possono utilizzare i **moduli** predisposti per uso aziendale in vendita presso le cartolerie specializzate. Si ricorda che per le a.d.v./ONLUS tali documenti sono **esenti da bollo**, mentre per gli altri enti sono soggetti al bollo (€ 1,81) se l'importo del rimborso supera € 77,47=.

Tutta la documentazione prodotta dal volontario andrà conservata agli atti dell'o.d.v. per eventuali controlli da parte degli uffici fiscali.

Come si è detto sopra l'o.d.v. può rimborsare al volontario **le spese documentate ed effettivamente sostenute per l'espletamento dell'incarico ricevuto: solo in** questi casi i rimborsi stessi **non costituiscono reddito** per il volontario e **non** sono soggetti alla ritenuta d'acconto.

Si illustrano di seguito i casi più ricorrenti, segnalando le deroghe al regime fiscale vigente per il lavoro subordinato ed autonomo.

***a) Spese di viaggio***

Il viaggio deve sempre essere autorizzato dall'o.d.v.. Sono rimborsabili i costi effettivamente sostenuti per il raggiun-gimento del luogo dove si deve svolgere il servizio.

Tali spese sono rimborsabili, di regola, a partire dalla **sede** dell'o.d.v.. In deroga alle norme fiscali, se previsto dalla delibera dell'o.d.v. e giustificato dalle esigenze del servizio, si può ritenere rimborsabile il tragitto anche a partire dall'**abitazione** del volontario.

Se vengono usati mezzi pubblici si farà riferimento ai relativi biglietti, se viene usata l'auto privata si farà riferimento alle **tariffe ACI**.

Si segnala che i rimborsi spese chilometrici dei volontari non generano mai materia imponibile ai fini IRAP, come avviene invece per i collaboratori coordinati e continuativi (v. oltre), in quanto la fonte del rapporto che lega l'o.d.v. al singolo volontario non è un contratto di lavoro. Ciò anche nel caso venga effettuato un rimborso al Presidente o ai consiglieri, in quanto la L. 266/91 impone l'assoluta gratuità delle cariche sociali, per cui anche in questo caso non si potrebbe invocare una asserita "naturale" onerosità del rapporto. Questo anche in relazione ai principi generali dell'IRAP che, per gli enti non commerciali, tassa i redditi da lavoro distribuiti ai terzi e, quindi, postula l'esistenza di specifici contratti di lavoro, sia dipendente che parasubordinati o certi tipi di lavoro autonomo.

In deroga alle norme fiscali previste per i lavoratori subordinati, si ritiene che **non** vada fatta alcuna distinzione tra spese di viaggio **all'interno o all'esterno** del Comune di residenza del volontario (v. anche S. Pettinato - Gestire il non profit - Ed. Sole 24 Ore - pag. 445).

***b) Spese di vitto e alloggio***

Sono rimborsabili le spese di vitto e alloggio sostenute per svolgere il servizio. Va acquisita la relativa documentazione fiscale: ricevute, fatture, scontrini integrati e scontrini semplici.

***c) Altre spese***

Sono inoltre rimborsabili tutte le altre spese che il volontario può documentare di avere **effettivamente** sostenuto per lo svolgimento del servizio.
Ad esempio:
- materiale di cancelleria usato per le attività sociali
- biglietti di ingresso a parchi o musei (es. accompagnatori di anziani o disabili)
- telefonate o fax fatte per comunicare con la sede dell'a.d.v. o con gli utenti del servizio.

Per il rimborso del telefono si può accettare che l'a.d.v. acquisti direttamente le ricariche dei cellulari e le assegni ai volontari che, per il tipo di incarico svolto, hanno effettiva necessità di questo tipo di collegamento.

Per il rimborso del telefono fisso di casa (specialmente del Presidente e dei volontari più impegnati) si possono istituire linee separate con un numero diverso. In alcuni casi si può ricorrere al confronto delle bollette prima e dopo l'assunzione della carica, imputando l'aumento degli scatti all'attività prestata per conto dell'a.d.v.

Si tratta sempre di rimborsi legati ad un principio di documentazione, ma si raccomanda di operare con prudenza senza sconfinare nei "compensi mascherati".

**1.4 – <u>I volontari delle a.p.s.</u>**

L'art. 18, 1^ comma, della L. 383/2000 prevede 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". Come per le o.d.v. la norma esprime il principio che **il lavoro prestato dai soci si presume a titolo gratuito.**

Anche ai soci delle a.p.s. possono essere erogati **rimborsi di spese vive effettivamente sostenute e documentate** per le attività svolte a favore del sodalizio, con i criteri visti sopra per le o.d.v..

Anche le a.p.s., come le o.d.v., hanno la possibilità "in caso di particolare necessità, (di) assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo" (art. 18, 2^ comma, L. 383/2000). Tuttavia, a differenza delle o.d.v., tali rapporti a titolo oneroso possono essere stipulati **anche con i soci**.

Tale differenza costituisce sia una maggiore elasticità di gestione che un rischio di cedere ad ambigui comportamenti dei soci, specie in presenza di un lavoro formalmente gratuito ma con i requisiti dell'onerosità: soggetti disoccupati, lavori di routine continuativi, vincoli di orario, presenza di "rimborsi spese" forfetari, ecc..

In questi casi occorre pertanto fare molta attenzione per non incorrere in eventuali contestazioni, da parte sia del presunto volontario che degli enti di vigilanza.

## 1.5 – Il lavoratore "distaccato"

### *1.5.1 – In generale*

L'istituto del distacco del lavoratore dipendente "si configura quanto un datore di lavoro, per soddisfare **un proprio interesse**, pone **temporaneamente** uno o più lavoratori a disposizione di altro soggetto per l'esecuzione di una **determinata attività lavorativa**" (art. 30 D. Lgs. 276/2003).

In questo caso:

a) vi sono due datori di lavoro: il distaccante (datore di lavoro legale) ed il distaccatario (datore di lavoro effettivo), nella cui organizzazione il lavoratore viene inserito;

-la prestazione lavorativa presso il beneficiario deve soddisfare un interesse del datore di lavoro distaccante;

- il distacco deve essere temporaneo;
- l'attività lavorativa deve essere specifica.

Il concetto di temporaneità coincide con quello di "non definitività", indipendentemente dalla **durata** del periodo di distacco, che deve comunque essere funzionale all'interesse del distaccante e non meramente arbitrario.

L'interesse previsto dalla norma può essere di **qualsiasi natura**, a patto che **non si riduca ad una mera somministrazione di lavoro altrui,** vietato dalla legge; esso inoltre deve protrarsi per tutto il periodo di durata del distacco.

Il datore di lavoro distaccante rimane il **solo responsabile del trattamento economico e normativo del lavoratore distaccato, così come della sua assicurazione presso l'INAIL.**

Il distacco non richiede il consenso del prestatore di lavoro, salvo il caso di mutamento di mansioni. Il distacco deve essere motivato in modo più stringente se la nuova sede di lavoro si trova a più di km. 50= dalla precedente, anche se non occorre il consenso esplicito del lavoratore.

Si tratta di un istituto spesso utilizzato nell'ambito dei gruppi societari, in cui è più facile che occorra "spostare" temporaneamente dei lavoratori in una società diversa da quella che figura come datrice di lavoro ordinaria.

Tra imprese è inoltre usuale procedere al **rimborso del costo del lavoro** del dipendente distaccato, senza ulteriori margini di utile. In questo caso il pagamento in misura pari al mero costo del lavoro non è soggetto ad IVA.

Le associazioni dotate di lavoratori dipendenti possono utilizzare **direttamente** questo istituto quando, ad esempio, facciano parte di **reti** di associazioni e vi sia l'interesse ad uno spostamento temporaneo (tra associazioni facenti parte di un'unitaria struttura federale, tra associazioni che partecipano alla realizzazione di progetti complessi, spesso in collaborazione con gli enti pubblici, ecc.).

Le associazioni possono inoltre essere le **beneficiarie** di questo istituto, quando **collaborano** con imprese "profit" per validi motivi (progetti, ecc.).

In ogni caso le associazioni devono verificare che la propria polizza assicurativa r.c. copra anche i danni eventualmente procurati ai terzi da tale figura di lavoratore.

### *1.5.2 – Il rapporto aziende/ONLUS*

Il distacco di personale dipendente da aziende alle associazioni, in sé lecito, può porre dei problemi di ordine fiscale nel caso non sia previsto il rimborso del costo del lavoro. In tal caso il fisco può ritenere che il costo del lavoratore distaccato **non sia "inerente"** all'attività di impresa, ma che costituisca una "erogazione liberale", con i noti limiti di deducibilità ai fini delle imposte sui redditi.

Il D. Lgs. 460/97, nel caso di distacco a favore di ONLUS, ha integrato l'art. 100, 1^ comma, lett. I) del TUIR, prevedendo che tali costi per le aziende siano:
-considerati erogazioni liberali
-siano deducibili con i seguenti limiti:
--- soggettivi: solo lavoratori dipendenti a tempo indeterminato
--- oggettivi: tetto al 5 per mille delle spese per prestazioni di lavoro dipendente come risultano dalla dichiarazione dei redditi.

Il conteggio del **limite** del 5 per mille va effettuato sulla **massa del costo del lavoro dipendente** complessivo dell'azienda, comprendendovi anche il costo delle altre figure di lavoratori dipendenti, anche se non distaccabili.

La legge non consente alle imprese di dedurre dal proprio reddito gli eventuali ulteriori **costi accessori** alla prestazione di lavoro dei dipendenti distaccati (es. costo degli automezzi impiegati per una missione di solidarietà) che, se del caso, non potranno essere detratti dall'impresa. Nulla vieta che, in questo caso, l'impresa **fatturi** regolarmente tali costi alla ONLUS e poi rinunci al pagamento della fattura a titolo di **erogazione liberale**, precisando se la deduzione deve avvenire in regime D. Lgs. 460/97 o in regime D.L. 35/2005.

### *1.5.3 – Il rapporto aziende/a.p.s.*

Per il caso di distacco del personale da aziende verso enti non profit che non siano anche ONLUS, vigono le regole fiscali **ordinarie**, per cui si tratterà di una erogazione liberale **non deducibile**.

In questo caso, in presenza dei requisiti soggettivi, si potrebbe però applicare il regime delle erogazioni ex D.L. 35/2005 (+ dai – versi), sia come donazione in natura che come donazione in denaro, previa fatturazione e rinuncia al pagamento. Tale potrebbe essere il caso del distacco di personale a favore delle a.p.s..

Sul punto si rinvia al capitolo sul fund raising.

## 1.6 – Il Servizio Civile

Il "Servizio Civile Nazionale" è stato istituito con la L. 6/3/2001 n. 64 ed ha le seguenti caratteristiche di fondo:

| | |
|---|---|
| Volontari ammissibili | -Uomini o donne da 18 a 28 anni non compiuti<br>Cittadini italiani<br>-Godimento diritti civili e politici; assenza di condanne penali<br>-Idoneità fisica<br>-Non avere avuto rapporti di lavoro con l'ente promotore nell'anno precedente l'uscita del bando |
| Durata | 12 mesi |
| Aree di intervento | Assistenza; protezione civile; ambiente; patrimonio artistico e culturale;educazione e promozione culturale; servizio civile all'estero |
| Enti promotori "accreditati" | Amministrazioni pubbliche; ONG; associazioni non profit |
| Ufficio Nazionale Servizio Civile | Funzioni:<br>-accredito enti promotori<br>-approvazione progetti enti promotori<br>-inserimento in G.U. dei bandi dei progetti per selezione volontari<br>-approvazione graduatoria dei volontari selezionati dagli enti promotori |

| | |
|---|---|
| | -incarico ufficiale ai volontari<br>-pagamento compensi<br>-rilascio attestati |
| Trattamento economico | -Compenso netto mensile di € 433,80=<br>-Se all'estero si aggiungono:<br>--indennità giornaliera di € 15=<br>--contributo giornaliero per vitto e alloggio di € 20=<br>--rimborso per vaccinazioni preventive obbligatorie (max € 150=)<br>--rimborso dell'80% del costo per i visti d'ingresso in paesi extra UE.<br>-Pagamento con accredito su libretto postale nominativo del volontario. |
| Trattamento fiscale | Reddito assimilato al lavoro dipendente (mod. 730 o UNICO)<br>Se > € 2.840,51= per anno solare fa perdere la qualifica di figlio a carico |
| Trattamento normativo | -Non è un rapporto di lavoro<br>-Non comporta la sospensione o cancellazione dalle liste di collocamento o di mobilità<br>-E' possibile avere un lavoro se non ostacola le attività e l'orario previsti dal bando |
| Trattamento previdenziale | Nulla (v. sotto) |
| Orari del servizio | Determinato dal progetto:<br>▪ settimanali: minimo 30 max 36 ore<br>▪ annuale: totale di 1.400 ore (almeno 12 ore settimanali).<br>Permessi: 20 giorni totali |
| Vantaggi generali | -Crediti formativi se previsti da accordi con Università<br>-Valutazione nei concorsi pubblici<br>-Posti riservati (10%) per accesso ai Vigili del Fuoco e al Corpo Forestale, per servizio svolto nei settori istituzionali di tali corpi. |

Per il trattamento **previdenziale** del Servizio Civile si segnala che, per i volontari **avviati dall'1/1/2009** (v. art. 4 del D.L. 185/2008), il Fondo Nazionale del Servizio Civile ha **cessato** di effettuare il versamento dei contributi dovuti alla **gestione separata dell'INPS** (su cui v. Circ. INPS n. 55 del 30/4/2008). I volontari potranno, se lo vorranno, **riscattare** direttamente il periodo del servizio civile ai fini previdenziali, secondo i criteri previsti dall'INPS, **versando** di tasca propria l'importo dovuto, in unica rata o con 120 rate mensili senza applicazione di interessi.

In sostanza con il Servizio Civile le associazioni, previo **accredito** presso l'Ufficio N.S.C., possono avvalersi delle prestazioni di giovani motivati per le proprie attività istituzionali, con compensi a carico dello Stato. Possono però restare a carico dell'associazione le spese di vitto e alloggio, per i volontari che prestino servizio in località diverse dalla loro residenza.

### 1.7 – Le assenze dal lavoro del volontario: a) la protezione civile

Il volontario di protezione civile può assentarsi dal lavoro subordinato, con le regole previste dal D.P.R. 8/2/2001 n. 194, sia per prestare **direttamente attività di soccorso e assistenza**, che per partecipare ad attività di **formazione ed addestramento**.

I benefici competono solo ai volontari iscritti presso o.d.v. di protezione civile, che siano a loro volta iscritte nell'elenco tenuto dall'Agenzia Nazionale di Protezione Civile.

I caratteri delle assenze sono i seguenti:

| | |
|---|---|
| Requisiti soggettivi:<br>a) volontario | --Lavoratori subordinati, pubblici o privati<br>--Iscritti ad o.d.v. di protezione civile |
| Segue: b) associazioni | --o.d.v. (iscritta o meno nel Registro Regionale)<br>--iscritte nell'elenco nazionale tenuto dall'Agenzia Nazionale Protezione Civile |

| | |
|---|---|
| Oggetto | --Attività di soccorso e assistenza<br>--Attività di formazione e addestramento |
| Durata assenza | Attività di soccorso e assistenza:<br>--max 30 gg. continuativi e max 90 gg. per anno<br>--max 60 gg. continuativi e max 180 gg. nell'anno per emergenze nazionali<br>Attività di formazione e addestramento<br>--max 10 gg. continuativi e max 30 gg. all'anno |
| Trattamento normativo | --Mantenimento posto lavoro pubblico o privato<br>--Copertura assicurativa dell'o.d.v. ex L. 266/91 |
| Trattamento economico | --Mantenimento del trattamento economico e previdenziale<br>--Datore di lavoro ha facoltà di chiedere il **rimborso** del costo all'autorità di protezione civile territorialmente competente (Regione o Prefettura) |
| Documentazione | --Notifica al datore di lavoro della qualifica di volontario di p.c.<br>--Consegna al datore di lavoro dei documenti giustificativi delle assenze |

I datori di lavoro possono presentare la **domanda di rimborso**, allegando i documenti giustificativi ed il modulo di calcolo del costo del lavoro.

I **lavoratori autonomi** volontari delle o.d.v. sopra indicate possono richiedere **direttamente** il rimborso per i giorni di assenza dal lavoro, sulla base del reddito fiscale dichiarato nell'anno precedente, rapportato a giorni e nel limite giornaliero di € 103,29= (art. 9, comma 10, DPR194/2001).

In entrambi i casi le domande di rimborso vanno presentate entro i **due anni** successivi alle assenze.

### 1.8 – Le assenze dal lavoro del volontario: b) il soccorso alpino

Il volontario del "Corpo Nazionale del soccorso alpino e speleologico del Club Alpino Italiano" può assentarsi dal lavoro subordinato, con le regole previste dalla L. 18/2/1992 n. 162, sia per prestare direttamente attività di soccorso, che per partecipare ad attività di addestramento.

I benefici competono solo ai volontari iscritti al CAI.

I caratteri delle assenze sono i seguenti:

| | |
|---|---|
| Requisiti soggettivi: a) volontario | --Lavoratori subordinati, pubblici o privati<br>--Iscritti al CAI |
| Segue: b) associazione | --Corpo Nazionale Soccorso Alpino e Speleologico del CAI |
| Oggetto | --Attività di soccorso alpino e speleologico<br>--Attività di addestramento |
| Durata assenza | --Nei giorni in cui si svolgono le operazioni di soccorso o le esercitazioni<br>--Il giorno successivo ad operazioni di soccorso che si siano protratte per più di 8 ore ovvero oltre le ore 24 |
| Trattamento normativo | --Mantenimento posto lavoro pubblico o privato<br>--Copertura assicurativa del CAI |
| Trattamento economico | --Mantenimento del trattamento economico e previdenziale<br>--Datore di lavoro ha facoltà di chiedere il rimborso del costo all'INPS (o altro istituto di previdenza) |
| Documentazione | --Notifica al datore di lavoro della qualifica di volontario di soccorso alpino CAI<br>--Consegna al datore di lavoro dei documenti giustificativi delle assenze |

Il datore di lavoro deve presentare la domanda di rimborso all'INPS entro la fine del **mese successivo** a quello in cui si è avuta l'assenza, allegando i documenti previsti.

### 1.9 – L'assegnazione dei condannati

L'art. 105 della L. 24/11/81 n. 689 e l'art. 54 del D. Lgs. 28/8/2000 n. 274, prevedono la possibilità per il giudice di **convertire taluni tipi di pena in giornate di "lavoro di pubblica utilità",** come disciplinato dal regolamento ex D.M. 26/3/2001**.**

In sostanza il condannato può chiedere di scontare tali tipi di pena prestando una **"attività non retribuita a favore della collettività** da svolgere presso lo Stato, le Regioni, le Province, i Comuni o presso enti o organizzazioni di assistenza sociale o di volontariato". I settori di intervento sono di tipo assistenziale, di protezione civile, di tutela ambientale, culturale, ecc. (v. elenco ex art. 1 D.M. 26/3/2001).

Le o.d.v. che vogliono accogliere tali persone devono stipulare delle **convenzioni** con gli organi del Ministero della Giustizia. Questo tipo di lavoro non può essere inferiore a dieci giorni né superiore a sei mesi. Ai fini del computo della pena un giorno di lavoro consiste nella prestazione di almeno **due** ore di lavoro. L'attività non può coprire oltre 6 ore alla settimana e si deve svolgere nella provincia in cui risiede il condannato e si deve svolgere con modalità e tempi che non pregiudichino le esigenze di lavoro, di studio, di famiglia e di salute del condannato.

### 1.10 – L'esonero dal servizio dei dipendenti pubblici

#### *1.10.1 – Caratteri generali*

L'art. 72 del D.L. 112/08 ha introdotto in una parte rilevante del pubblico impiego il nuovo istituto dell'"**esonero dal servizio**" che può, a determinate condizioni, coinvolgere le organizzazioni di volontariato.

In sostanza il dipendente pubblico che abbia raggiunto i 35 anni di anzianità contributiva può chiedere di essere esonerato dal servizio per i successivi 5 anni fino alla pensione, mantenendo una retribuzione pari al 50% di quella goduta, che viene **aumentata al 70% se il dipendente si impegna presso organizzazioni di volontariato**. L'amministrazione pubblica versa comunque i contributi previdenziali dovuti.

L'istituto dell'esonero ha i seguenti caratteri di fondo (v. circ. 10 del 20/10/2008 Presidenza C.M.):

| **--Cos'è l'esonero** |
|---|
| L'esonero consiste nella sospensione dal servizio per un periodo massimo di 5 anni. |
| **-Chi può chiedere l'esonero** |
| Dipendenti che hanno maturato almeno 35 anni di anzianità di servizio a prescindere dall'età anagrafica.<br>Vale per i dipendenti delle:<br>--amministrazioni dello Stato, anche ad ordinamento autonomo,<br>--agenzie fiscali,<br>--Presidenza del Consiglio dei Ministri,<br>--enti pubblici non economici,<br>--università,<br>--istituzioni ed enti di ricerca<br>--enti di cui all'art. 70 comma 4, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n.165.<br>E' escluso il personale della scuola. |

| **Quanto dura l'esonero** |
|---|
| L'esonero è valido solo per le domande presentate nei tre anni: 2009, 2010, 2011. |

| **Quali sono le finalità dell'esonero** |
|---|
| Serve alle amministrazioni per ridurre il personale in servizio. |

| **La procedura per chiedere l'esonero** |
|---|
| La domanda – irrevocabile – deve essere presentata entro il 1° marzo di ciascun anno. L'amministrazione può o meno accogliere la richiesta sulla base delle proprie esigenze funzionali ed organizzative. |

| **Trattamento economico durante l'esonero** |
|---|
| Il dipendente durante l'esonero percepisce un trattamento economico temporaneo pari al 50% di quello complessivamente goduto per competenze fisse ed accessorie al momento del collocamento nella posizione di esonero e matura i contributi in misura intera. Il trattamento economico temporaneo, una volta determinato, resta fissato nella misura spettante per tutto il periodo di esonero, senza subire rivalutazioni per effetto dei rinnovi contrattuali relativi a periodi successivi al momento di collocamento in posizione di esonero. |

| **Esonero e altre forme di lavoro** |
|---|
| L'esonero dal servizio non consente l'instaurazione di rapporti di **lavoro dipende**nte con soggetti privati o pubblici. Conseguentemente, viene esclusa la possibilità di cumulo di impieghi. Durante tale periodo il dipendente può svolgere prestazioni di **lavoro autonomo con carattere di occasionalità, continuatività e professionalità** purché non a favore di amministrazioni pubbliche o società e consorzi dalle stesse partecipati. E' vietato anche lo svolgimento di tali prestazioni tramite soggetti diversi dalle persone fisiche, come ad esempio tramite le società di consulenza e le associazioni. |

| **Esonero e volontariato** |
|---|
| E' consentito - ed anzi incentivato - lo svolgimento dell'attività di volontariato: in questo caso la misura del trattamento economico temporaneo è elevata dal cinquanta al **settanta per cento, nel presupposto che l'attività svolta sia prestata a titolo gratuito.** |

| **Quando finisce l'esonero** |
|---|
| Al momento della pensione per raggiunti limiti di età il dipendente ha diritto al trattamento di quiescenza e previdenza che sarebbe spettato se fosse rimasto in servizio. |

### *1.10.2 – Gli enti non profit interessati*

Il dipendente pubblico deve quindi valutare se gli interessa il nuovo istituto dell'esonero dal servizio e fare domanda entro l'1/3 di ogni anno, nel triennio 2009/2011, a decorrere da quello in cui raggiunge il 35^ anno di anzianità contributiva.

Si è visto che il coinvolgimento in attività di volontariato consente al dipendente pubblico di **aumentare dal 50% al 70% il trattamento economico.**

L'attività di "volontariato" deve avvenire presso taluni enti non profit con i seguenti criteri:

| | |
|---|---|
| Oggettivo | --In modo continuativo ed esclusivo<br>--Documentato e certificato |
| Soggettivo | --ONLUS<br>--Associazioni di promozione sociale<br>--ONG<br>--Altri enti inseriti in un prossimo D.M. MEF |

Si noti che le o.d.v. non sono indicate in modo esplicito, ma tramite il riferimento alle ONLUS.

Il riferimento al carattere di "esclusività" della prestazione di volontariato sembra contrastare con la possibilità data agli esonerati di svolgere taluni tipi di attività di lavoro autonomo a titolo oneroso. Dato anche l'aumento del trattamento economico dal 50% al 70% è probabile che la norma vada intesa nel senso che **chi opta per il volontariato non deve svolgere le attività autonome, mentre tale facoltà resta immutata per chi non opta.**

Le associazioni destinatarie di tale prestazione di volontariato devono essere in grado di **documentare e certificare che l'impegno svolto dall'esonerato è "continuativo ed esclusivo**", in quanto l'aumento del trattamento economico compete all'esonerato solo per il periodo in cui vi è non solo la prestazione di volontariato in sé considerata, ma anche se questa mantiene i suddetti caratteri.

E' evidente che l'associazione si carica di una **responsabilità** nei confronti della pubblica amministrazione di appartenenza dell'esonerato.

Tutta la materia sarà sicuramente analizzata nel prossimo futuro.

### 1.11. – I tirocini formativi e di orientamento

I tirocini formativi e di orientamento sono disciplinati dal D.M. 25/3/98 n. 142 e la loro funzione è quella di "realizzare momenti di **alternanza tra studio e lavoro** nell'ambito dei processi formativi e di agevolare le scelte professionali mediante la conoscenza diretta del mondo del lavoro "(art. 1 D.M. 142).

In sostanza i vantaggi dei soggetti coinvolti sono i seguenti:

a) lo studente conosce direttamente il mondo del lavoro e integra la sua preparazione scolastica teorica;

b) il datore di lavoro entra a contatto con soggetti potenzialmente idonei/interessati ad inserirsi, nel futuro nella propria organizzazione.

Il tirocinio non è un rapporto di lavoro dipendente.

I tirocini:

a) sono promossi dalle scuole o università, dagli enti preposti al governo del mercato del lavoro e da altri enti indicati dal D.M. 142;

b) sono formalizzati in una convenzione con il datore di lavoro.

Il numero dei tirocinanti ospitabili da un datore di lavoro è riferito al numero dei suoi dipendenti a tempo indeterminato (5 dipendenti 1 tirocinante, ecc.).

La durata del tirocinio è definita dalla convenzione, nel rispetto di limiti massimi previsti dal D.M. 142/98 (4 mesi per allievi di scuole superiori, 12 mesi per studenti universitari, ecc.).

La copertura INAIL è a carico dei soggetti promotori; il datore di lavoro non ha oneri a suo carico. Se lo desidera può erogare una borsa di studio (v. oltre).

## 2 – LE PRESTAZIONI DI LAVORO RETRIBUITO A FAVORE DELLE ASSOCIAZIONI: IL LAVORO SUBORDINATO

### 2.1 – Il lavoro subordinato

#### *2.1.1 – Caratteristiche*

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".

Ai nostri fini il riferimento all'imprenditore va inteso in senso lato ad un generico "datore di lavoro".

Le caratteristiche del lavoro subordinato sono, in sintesi, le seguenti:

| | |
|---|---|
| fondamentali | sottoposizione al **potere direzionale** del datore di lavoro |
| | sottoposizione al **potere disciplinare** del datore di lavoro; |
| | **onerosità** del rapporto (si presume sempre a pagamento) |
| secondarie | **Orario** di lavoro prestabilito |
| | **Tipologia di lavoro** prestabilito (**mansioni** o qualifiche) |
| | **assenza di rischi economici** in capo al lavoratore (la retribuzione rappresenta sempre un credito verso il datore di lavoro) |
| | **Obbligo di fedeltà e correttezza** |

Come si vedrà meglio in seguito, quello che contraddistingue il lavoro subordinato 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.

### *2.1.2 – Le fonti normative*

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 collettivi (CCNL);
c) il contratto di lavoro individuale (a contenuto formale per le qualifiche ordinarie e a contenuto molto sostanziale per i dirigenti e simili).

Varie leggi e prassi amministrative disciplinano gli aspetti previdenziali ed infortunistici.Questo insieme di norme/regole 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 profit (es. ANPAS, ANFFAS, COOP. SOCIALI, ecc.), per cui negli altri casi verrà applicato il CCNL previsto per le imprese operanti nello stesso settore: scuole private (laiche o religiose), del commercio (per i servizi generici), ecc..

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 (licenziamento individuale libero, assenza della tutela reale).

### *2.1.3 – Vincoli per le o.d.v. e per le ONLUS*

Prima di addentrarci nella materia è bene ricordare che, in base alla L. 266/91, il lavoratore subordinato **non** può essere contemporaneamente socio della o.d.v., mentre non esiste tale vincolo per gli altri tipi di associazioni.

L'art. 10, comma 1^, del D.LGS. 460/97 vieta alle ONLUS (e tali sono anche le o.d.v. iscritte nel Registro Regionale) di distribuire utili o avanzi di gestione, sia direttamente che indirettamente (cioè con forme elusive). 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 retributive su base territoriale la C.M. 168/1998 consente di fare riferimento alla media su base nazionale.

Questo limite è riferito al **singolo** dipendente e non alla massa dei dipendenti, per cui non è possibile compensare l'aumento del 30% dato ad un dipendente con l'aumento del 10% dato ad un altro dipendente e dire che si è rimasti nel limite del 20%. 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 ONLUS dell'ente, con l'obbligo di devolvere gratuitamente ad altre ONLUS il patrimonio sociale. Inoltre, ex art. 28, 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 procedura (v. art. 37-bis D.P.R. 600/73).

Si ricorda che l'Agenzia delle Entrate ritiene che le norme antielusive in materia di ONLUS definiscano dei principi validi per identificare in generale il concetto di "assenza di scopo di lucro" ai fini fiscali. Ciò consiglia cautela per tutte quelle associazioni che utilizzano il regime agevolato della c.d. "de-commercializzazione" nei rapporti a denaro con i soci (art. 148 TUIR), alle quali il fisco in sede di controlli potrebbe applicare il vincolo in esame.

### *2.1.4 – Il cumulo con la pensione*

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 autonomo (art. 19 L. 133/2008).**

Non godono di tale favore le **pensioni di invalidità** e quelle godute dai **coniugi superstiti** (c.d. reversibilità).

I titolari di pensione di **invalidità** sono soggetti ad un regime di 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 anno: nel 2008 era di € 5.760,56=).

La seconda trattenuta scatta se la parte restante dell'assegno supera il trattamenti 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 (di lavoro o di altro tipo) e varia dal 25%, al 40% al 50% in funzione dei loro importi, calcolati in misura multipla (3,4,5) del trattamento minimo INPS sopra indicato.

## 2.2 – La costituzione, gestione e risoluzione del rapporto di lavoro

### *2.2.1 – La costituzione del rapporto di lavoro*

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.

| | |
|---|---|
| Da comunicare | Lavoro subordinato |
| | co.co. a progetto |
| | mini co.co. senza obbligo di progetto |
| | soci lavoratori di cooperativa |
| | associato in partecipazione con apporto di solo lavoro |
| | tirocini di formazione e di orientamento |
| | borse lavoro |
| | borse post dottorato di ricerca |
| Escluse | le prestazioni dei professionisti iscritti negli albi |
| | le prestazioni di lavoro autonomo con P.IVA soggetti alla gestione separata INPS, |
| | le prestazioni di lavoro autonomo occasionale (sia di tipo accessorio che normale) |
| | i tirocini di alternanza scuola/lavoro, |
| | i tirocini presso gli studi professionali |

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 lavoro (es. da apprendistato a contratto normale) o di cessazione del rapporto.

All'inizio del rapporto va stipulato il **contratto individuale** 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.

### ***2.2.2 – Il Registro Infortuni ed il nuovo Libro Unico del Lavoro***

Il datore di lavoro deve attivare il **Registro Infortuni** ed il **Libro Unico del Lavoro**.

***a) Registro Infortuni***

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 si limitano ad **autocertificare** per iscritto l'avvenuta valutazione dei rischi e l'adempimento degli obblighi di legge, inviando il documento al rappresentante per la sicurezza.

***b) L.U.L.***

La L. 6/8/2008 n. 133 ha abolito il libro matricola ed il libro paga, istituendo il Libro Unico del Lavoro (L.U.L.), che è entrato a regime dalle retribuzioni di gennaio 2009, con prima scadenza operativa al 16/2/2009.

I dati salienti del LUL sono i seguenti (per approfondimenti si vedano: artt. 39 e 49 L. 133/2998, D.M. Lavoro 9/7/2008, circ. Min. Lavoro n. 20/2008, Vademecum Min. Lavoro 5/12/2008):

| | |
|---|---|
| Soggetti obbligati | Tutti i datori di lavoro privati<br>Esclusi datori di lavoro domestico |
| Lavoratori | Lavoratori subordinati<br>Lavoratori somministrati<br>Lavoratori distaccati<br>Co.co. con o senza progetto<br>Mini co.co. senza progetto<br>Associati in partecipazione con apporto di lavoro |
| Tenuta | Unico per il datore di lavoro<br>No a mano; solo sistemi meccanografici o elettronici<br>Pagine numerate<br>Conservato presso la sede legale o presso il servizio paghe |
| Dati | Dati anagrafici lavoratore<br>Dati inquadramento (qualifica e livello)<br>Dati fissi (retribuzione base, anzianità)<br>Dati previdenziali (posizioni INPS INAIL)<br>Dati periodici (presenze, assenze, retribuzioni, rimborsi spese) |
| Termini registrazione | Entro il 16 del mese successivo |
| Termini conservazione | 5 anni |

Un'associazione sarà quindi tenuta ad attivare il L.U.L. **solo** in presenza di uno o più dei rapporti di lavoro sopra indicati e con **esclusivo** riferimento a **tali** rapporti e non ad altri.

In sostanza:

a) un'o.d.v. (o una a.p.s.) che abbia solo volontari non deve attivare il L.U.L.;

b) un'o.d.v. (o una a.p.s.) che abbia **anche** lavoratori subordinati o co.co. deve attivare il L.U.L. solo per queste figure, senza inserire i dati dei volontari (es. rimborsi spese).

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

Ovviamente sono previste sanzioni per le violazioni (mancata istituzione, mancata registrazione, ecc.) per cui occorre affidarsi ad un valido servizio paghe.

### *2.2.3 – Inquadramento e trattamento economico*

I lavoratori subordinati sono divisi in quattro macro categorie:

a) Dirigenti
b) Quadri
c) Impiegati
d) Operai.

All'interno di ogni categoria al lavoratore subordinato deve essere assegnata una **mansione** ed un **livello**, come previsti dai CCNL, generalmente in base ai titoli di studio e 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 (retribuzione e diritti patrimoniali in genere).

E' invece vietato il c.d. **"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 legge (40 ore/settimanali) 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 (retribuzione e contributi). 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 i volontari delle o.d.v. (art. 17 L. 266/91) e delle a.p.s. (art. 19 L. 383/2000) i CCNL possono prevedere particolari criteri per usufruire della facoltà di chiedere la flessibilità dell'orario di lavoro e delle turnazioni.

Ai vari livelli di inquadramento corrispondono diversi livelli di **retribuzione**, con tutte le voci previste dai CCNL: retribuzione base, vari tipi di indennità (di turno, di cassa, per lavori disagiati, ecc.), 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 tfr 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 (la classica segretaria) avrà i seguenti costi (ipotesi di ragazza senza carichi di famiglia, orario pieno 40 ore/settimana):
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 IMPIEGATA | € 24.728,00= |

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 (stipendio + tfr) 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 dipendente (buste mensili, invii telematici, dichiarazioni varie) può essere di € 400/500= circa all'anno (+ IVA).
A tali costi vivi va aggiunta l'IRAP 3,9%, 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** a questo debito le associazioni possono optare per varie soluzioni:
a) stipulare polizze assicurative
b) acquistare titoli
c) versare acconti al dipendente.

Questa ultima possibilità discende dall'art. 2120, 11^ 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 un'associazione 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.

### *2.2.4 – Obblighi e diritti delle parti*

Il datore di lavoro ha il **potere direttivo**, con connessi poteri strumentali di controllo e vigilanza, e il **potere disciplinare**.

Il potere direttivo inerisce alle **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 disciplinare (c.d. licenziamento "in tronco").

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

forme idonee a tutelare **l'integrità psicologica** del lavoratore, con divieto di atti discriminatori di ogni tipo (dal "mobbing" a vere e proprie discriminazioni sessuali, etniche, religiose, ecc.).

### *2.2.5 – La risoluzione del contratto di lavoro*

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** 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 lavoro (c.d. tutela reale), 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 attività di natura politica, sindacale, culturale, di istruzione, ovvero di religione o di culto.**

Potrebbe essere il caso di o.d.v. o di altre associazioni che non svolgano assolutamente attività di tipo "commerciale".

E' inoltre generalmente libero il licenziamento durante la fase iniziale di "prova".

La "giusta causa" (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, 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 (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";
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.

## 2.3 – I principali tipi legali di lavoro subordinato

### *2.3.1 – La complessità del molteplice*

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 |
| Modi del lavoro | "Normale"; Somministrazione; Ripartito; Intermittente |
| Ciclo del lavoratore | Alternanza scuola/lavoro<br>Primo inserimento nel mercato del lavoro:<br>--formazione<br>--apprendistato<br>Ristrutturazioni aziendali<br>Perdita del lavoro (mobilità, riconversione) |

E' noto che 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.

### *2.3.2 - Apprendistato*

L'apprendistato è un contratto di lavoro subordinato c.d. "**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 i**ntegrativo** dell'obbligo formativo. In sostanza si tratta di uno strumento per combattere la c.d. **"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 vista nel capitolo precedente, 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%** (10% a carico del datore di lavoro e 5,84% a carico dell'apprendista), con riduzioni per i primi 24 mesi.

### *2.3.3 - Contratto d'inserimento*

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 può essere stipulato dalle seguenti categorie di soggetti (nel senso che ogni tipo di datore di lavoro può assumere ogni tipo di lavoratore):

| **Datori di lavoro** | **Lavoratori** |
|---|---|
| Enti pubblici economici | Giovani tra i 18 e i 29 anni |
| imprese, gruppi di imprese, consorzi | Disoccupati di lunga durata (da 29 a 32 anni) |
| associazioni professionali, socio-culturali, sportive, fondazioni | Lavoratori >50 anni, disoccupati o in procinto di perdere il posto di lavoro |

| | |
|---|---|
| Enti di ricerca | Persone che intraprendono o riprendono un'attività lavorativa e che non abbiano lavorato per almeno 2 anni |
| associazioni di categoria | Donne residenti in zone con:<br>■ tasso di occupazione femminile < 20% di quello maschile<br>■ tasso di disoccupazione femminile > 10% di quello maschile |
| | Persone con grave handicap fisico, mentale, psichico |

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, 36 per gli hc.), 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 esercitatile 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 benefici normativi.

Il principale beneficio normativo consiste nella possibilità di inserire il lavoratore in una **categoria più bassa** (max 2 livelli) 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 "re-inserimento", previsto dall'art. 20 della L. 223/91, è simile a quello sopra indicato, ed è riservato ai **lavoratori che fruiscono del trattamento di disoccupazione da almeno 12 mesi.**

### *2.3.4 - Contratto a termine*

Il contratto di lavoro dipendente **a termine** ( D. Lgs. 6/9/2001 n. 368 e s.m.) 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;
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. 626/94 (ora D. Lgs. 81/2008).

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.

### *2.3.5 - Part time*

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

a) **part time orizzontale**: la riduzione avviene in relazione al normale orario giornaliero (es. solo la mattina);

b) **part time verticale**: l'orario è a tempo pieno, ma limitato ad alcuni giorni (es. solo lunedì e martedì);

c) **part time misto**: l'orario risulta da una combinazione dei criteri visti sopra (es. comprende giorni a tempo pieno e giorni a tempo ridotto).

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** per godere appieno degli assegni familiari (24 ore) o di **ammontare minimo della retribuzione** ai fini dell'accredito delle corrispondenti settimane lavorative ai fini pensionistici.

### *2.3.6- Lavoro ripartito (job sharing)*

E' un particolare tipo di rapporto a part time in cui **due o più lavoratori assumono in solido l'obbligo di adempiere ad un'unica obbligazione lavorativa verso lo stesso datore di lavoro** (art. 41 e ss. D. Lgs. 276/2003).

Il contratto deve essere redatto in forma scritta, indicando i soggetti, l'orario di lavoro complessivo e le **percentuali** attribuite **presuntivamente** ai vari lavoratori.

I lavoratori sono liberi di determinare e modificare nei loro **rapporti interni** tempi e modalità della prestazione lavorativa, comunicando l'orario al datore di lavoro con un preavviso almeno settimanale.

Il datore di lavoro deve, comunque ricevere **l'intera prestazione** lavorativa pattuita, da uno o da tutti i lavoratori impegnati in solido.

Questo tipo di lavoro può essere applicato **in tutti i settori**.

Le regole del lavoro ripartito sono le stesse applicabili al part time; il calcolo delle retribuzioni, dei contributi e delle ritenute fiscali è effettuato mese per mese, con riferimento alle ore e alle retribuzioni effettivamente spettanti, salvo conguaglio a fine anno.

### *2.3.7 - Lavoro intermittente o a chiamata*

Il **contratto di lavoro intermittente (o a chiamata**) (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 (in attesa delle regolamentazioni dei contratti collettivi)

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 (ferie estive, vacanze pasquali o natalizie).

Questo contratto **non** può essere stipulato dalla pubblica amministrazione.

Il contratto di lavoro intermittente:

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 a una procedura di licenziamento collettivo, ovvero se è in corso la cassa integrazione (questo divieto è derogabile da un accordo sindacale) 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. 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.

## 2.4 – La somministrazione di lavoro

### *2.4.1. – Inquadramento generale*

La L. 24/6/97 n. 196 ha introdotto anche in Italia il concetto di "lavoro in affitto", detto anche **"lavoro interinale**". 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 utilizzate 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 all'associazione utilizzatrice, aggiungendo al costo del lavoro la propria **quota di ricarico**. La fattura esporrà **l'IVA** solo su questo **margine di ricarico**, che per l'associazione in genere non è detraibile (salvo l'impiego in settori commerciali con regime IVA normale), traducendosi in un **ulteriore aggravio** del costo del lavoratore.

### *2.4.2 – Il costo del lavoro somministrato*

Il contratto di somministrazione ha il vantaggio di fornire all'associazione 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.

L'associazione 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 (a pagamento);
b) assorbimento di larga parte (non tutti) 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.

## 2.5 – L'assunzione di lavoratori in mobilità

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**" (L. 223/1991).

In sostanza gli attori del processo sono tre:

a) l'impresa in crisi
b) i lavoratori
c) l'eventuale nuovo datore di lavoro.

Le imprese ammesse 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. Queste imprese 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 no (in genere quelli provenienti da aziende minori non ammessi alla procedura di cassa integrazione).

In ogni caso l'associazione 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%);

***c) assunzione di lavoratori senza diritto all'indennità di mobilità*** (aziende < 15 dipendenti):

---riduzione dei contributi INPS in misura pari a quelli gravanti sugli apprendisti (10%).

E' importante notare che queste agevolazioni possono essere godute dalle associazioni 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: vista la complessità della materia occorre esaminare i singoli casi con un consulente.

# 3 – LE PRESTAZIONI DI LAVORO RETRIBUITO A FAVORE DELLE ASSOCIAZIONI: IL LAVORO AUTONOMO E PARASUBORDINATO

## 3.1 – Criteri generali

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" (art. 2222 C.C.).

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.

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" (art. 2227 C.C.), mentre il lavoratore autonomo può recedere **solo** per "giusta causa" (art. 2237 C.C.). 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 epoca (1942), 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. 276/2003 (Legge Biagi): si tratta di un percorso ancora in evoluzione.

## 3.2 – Le prestazioni di lavoro autonomo con P.IVA

### *3.2.1 – In generale*

L'associazione può avvalersi delle prestazioni di **professionisti** dotati di P.IVA: avvocati, commercialisti, medici, veterinari, psicologi, musicisti, attori, ecc..

In questi casi l'associazione 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 (codice 1040);

b) rilasciare al professionista, entro il 28/2 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).**

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** (quella dei co.co.co.) 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.

### *3.2.2 – La riscossione dei compensi sanitari*

Taluni tipi di associazioni, specie quelle che operano nel settore del disagio sociale (anziani, immigrati, ecc.) o del soccorso sanitario (pubbliche assistenze e simili), possono allestire **strutture** in cui i medici, infermieri e veterinari prestano la loro opera a **favore del pubblico** (es. quartieri disagiati, piccoli paesi, ecc.).

Nel caso tale opera sia prestata **gratuitamente** dai sanitari non vi sono problemi.

Nel caso invece in cui tale opera sanitaria sia **retribuita direttamente dai fruitori** (e **non** dall'associazione), anche con tariffe agevolate, dall'1/3/2007 vige un nuovo obbligo in capo all'associazione ospitante: la gestione accentrata dei compensi sanitari.

***ACCENTRAMENTO COMPENSI SANITARI***

| | |
|---|---|
| Soggetto obbligato | Gestore della struttura sanitaria privata |
| Attività obbligate | --Medici<br>--Para – medici<br>--Veterinari |
| Modalità del compenso | Pagato dal fruitore |

In presenza di tali condizioni l'associazione che gestisce la struttura sanitaria privata deve:

- incassare il corrispettivo della prestazione in nome e per conto del professionista;
- riversare tale corrispettivo al professionista;

- registrare il corrispettivo incassato per ciascuna prestazione nelle scritture contabili obbligatorie o in un registro appositamente apprestato;
- comunicare telematicamente all'Agenzia delle Entrate l'ammontare dei compensi complessivamente riscossi nel periodo d'imposta per ogni professionista.

La logica di questo sistema è quello di favorire la **tracciabilità e trasparenza dei pagamenti** ai professionisti sanitari, fornendo al fisco uno strumento di prevenzione a fronte di possibili evasioni fiscali.

Ovviamente l'inadempimento a tali nuovi obblighi espone l'associazione a nuove sanzioni.

Il fisco ha chiarito che per "struttura sanitaria" si intende **qualunque tipo di ambiente** in cui, di fatto, operano i professionisti sanitari a contatto con i fruitori, a fronte del pagamento diretto, a prescindere dalla necessità o meno di autorizzazioni amministrative.

### *3.2.3 – Il regime dei contribuenti minimi*

L'art. 1, commi 96-117, della L. 244/07, ha introdotto, con decorrenza **dall'1/1/2008**, una nuova figura di lavoratore autonomo con P.IVA, detto **"contribuente minimo"**, che sostituisce il regime della "franchigia", inserito nel 2007 e mai veramente decollato.

**REGIME DEI CONTRIBUENTI MINIMI dall'1/1/2008**

| | |
|---|---|
| Soggetti ammessi | Solo persone fisiche residenti |
| Limiti | Volume d'affari ≤ € 30.000,00= per anno solare (ragguagliato ai mesi per inizio attività) |
| Attività svolta | • D'impresa commerciale<br>• Di lavoro autonomo |
| Vincoli d'ingresso e di mantenimento del regime | 1) Assenza nell'anno precedente di cessioni:<br>• All'esportazione<br>• Di fabbricati<br>• Di terreni edificabili<br>• Di mezzi di trasporto nuovi<br>2) Assenza nell'anno precedente di costi del lavoro:<br>• Dipendenti<br>• Borse di studio<br>• Collaboratori co.co. (con o senza progetto)<br>• Associati d'opera<br>3) Assenza nei tre anni precedenti di acquisti di beni strumentali >€ 15.000,00=(*)<br>4) Assenza nell'anno di riferimento di partecipazioni in<br>• Società di persone<br>• Studi professionali associati<br>• S.r.l. "trasparenti" |
| Esclusioni dal regime | Tutti i soggetti che si avvalgono di regimi speciali ai fini IVA (agricoltura, tabacchi, ecc.) |
| REGIME AI FINI IVA | Non addebitano l'IVA ai clienti<br>Non detraggono l'IVA dai fornitori |
| Semplificazioni ai fini IVA | 1) Esonero dai principali adempimenti IVA:<br>• Liquidazione e versamento IVA<br>• Registrazione fatture emesse/corrispettivi<br>• Registrazione degli acquisti ai fini IVA<br>• Comunicazione dati IVA<br>• Dichiarazione annuale IVA<br>• Tenuta e conservazione dei registri<br>• Presentazione modelli INTRA |

| | |
|---|---|
| | 2) Adempimenti IVA rimasti:<br>• Numerazione e conservazione fatture di acquisto<br>• Certificazione dei corrispettivi (scontrino o ricevuta fiscale o fattura (**))<br>• Integrazione fatture acquisti intracomunitari<br>• Versamento IVA su acquisti intracomunitari<br>• Rettifica detrazione art. 19bis-2 |
| Alternativa | • Trattasi di regime naturale per i soggetti con volume d'affari ≤ € 30.000,00=<br>• Possibilità di optare per il regime normale (IVA-IRPEF) (tre anni iniziali e poi di anno in anno) |
| Cessazione: casi e tempi per ritorno al regime "normale" | a) Superamento di uno dei vincoli sopra detti<br>-> dall'anno successivo<br>b) Realizzo di un volume d'affari superiore al limite:<br>--fino a € 45.000 -> dall'anno successivo<br>--oltre € 45.000 -> dallo stesso anno (ricalcolo IVA normale) |
| Regime IRAP | Esclusione da IRAP |
| Regime ai fini IRPEF | • Reddito = ricavi + ricavi per vendite di beni strumentali – costi vari – costi d'acquisto di beni strumentali<br>• Criterio di cassa (anche per le imprese)<br>• Reddito tassato al 20%<br>• Perdite riportabili |
| Regime contabile | • Esonero dalla tenuta dei registri contabili ai fini IVA e IRPEF<br>• Redazione del solo rendiconto annuale<br>• Esonero da studi di settore |
| Ritenuta d'acconto sui compensi | Applicabile con i criteri normali |
| Contributi previdenziali | Applicabile regime normale:<br>• INPS gestione commercianti/artigiani<br>• INPS gestione speciale per lavoratori autonomi non iscritti agli Albi<br>• CASSA autonoma per iscritti agli Albi |

(*) Il limite agli acquisti di beni strumentali comprende, oltre all'acquisto vero e proprio, anche le rate pagate per i contratti di leasing e i canoni pagati per **l'affitto** di beni mobili o immobili (anche per la "bottega"). Occorre fare attenzione che questo modo di intendere il limite degli acquisti di b.s. può essere particolarmente penalizzante.
(**) 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".

Per questi contribuenti "minimi" il nuovo regime è quello **naturalmente** applicabile: per evitare tale regime occorre effettuare apposita **opzione**.

Questo regime potrebbe essere di qualche interesse per le persone che prestano abitualmente servizi alle associazioni, in quanto si tratta di enti che, in genere, non detraggono l'IVA sugli acquisti.

### *3.2.4 – Il cumulo con la pensione*

Spesso le associazioni si trovano a dover retribuire persone che hanno già la pensione e che possono avere dei riflessi negativi dalla presenza di ulteriori redditi. Per il nuovo regime del cumulo in vigore dall'1/1/2009 si rinvia a quanto detto sopra nel capitolo sul lavoro subordinato.

## 3.3 – La collaborazione coordinata e continuativa

### *3.3.1 – Il contesto sociale*

Con l'evoluzione del sistema economico da una società di tipo industriale classico ad una società post-industriale, alle forme tradizionali di lavoro "regolamentato" e sindacalizzato si affiancano nuove forme, che prevedono maggiore flessibilità d'impiego, minori vincoli burocratici e, soprattutto, minori costi.

Tali nuove forme di lavoro hanno un "**ciclo di vita**" paragonabile a quello dei prodotti in commercio. Godono di una fase di "giovinezza" alquanto selvaggia, in cui mancando regole e tariffe generali se ne diffonde l'uso in tutti i settori, per poi essere sempre più disciplinate dalla legge e per ricadere nella tutela sindacale. A questo punto vivono la fase della loro "vecchiaia", con una limitazione del loro uso, in attesa di essere sostituite da nuove forme di lavoro che recuperino gli aspetti originari di flessibilità e di economicità.

E' questo il caso del rapporto di **collaborazione coordinata e continuativa** portato alla ribalta della **L. 11/8/73 n. 533** che ha riformato il c.p.c. nella parte relativa al **processo del lavoro.**

L'art. 409, 1 ^ comma, n. 3, del c.p.c. comprende nel nuovo processo del lavoro anche le controversie relative agli agenti di commercio e agli altri **"rapporti di collaborazione che si concretino in una prestazione d'opera continuativa e coordinata, prevalentemente personale, anche se non a carattere subordinato**".

Si tratta di quelle figure di lavoratori giuridicamente inquadrabili come **autonomi**, ma inseriti in rapporti contrattuali in cui la **forza** del datore di lavoro è **più rilevante**. In sostanza il soggetto è un **"autonomo debole**", per cui la legge del 1973 gli estendeva le tutele processuali tipiche di un lavoratore subordinato.

Il rapporto di co.co.co. deve **differenziarsi**, in sostanza:

- dall'attività di **impresa**,
- dal **lavoro dipendente**,
- dal **lavoro professionale**
- dalla **collaborazione occasionale.**

Rispetto ad un'impresa **manca l'organizzazione di mezzi e di lavoro altrui**, in quanto si tratta di un'opera esclusivamente o prevalentemente fornita dal collaboratore in persona. In genere il collaboratore non avrà mezzi propri (salvo l'automobile o il computer) ed utilizzerà le strutture del committente (ufficio, attrezzature, personale, ecc.).

Rispetto al lavoro professionale vero e proprio manca la potenziale pluralità di clienti ("il mercato"), collaborando invece con uno (o pochi) committenti per volta; può inoltre mancare un'autonoma organizzazione di mezzi, potendo anche utilizzare solo i mezzi del committente.

Rispetto al lavoro dipendente manca l'elemento della **subordinazione**, che comprende i vari aspetti visti nei capitoli precedenti: il potere disciplinare, quello direttivo, l'osservanza rigida di un orario prestabilito, ecc..

Rispetto al lavoro occasionale vi è **la continuità**, da intendere come **durata temporale** prolungata in funzione dell'obiettivo prefissato al collaboratore dal suo committente (v. oltre) ed il coordinamento, cioè l'inserimento organico nella struttura del committente.

In ogni caso il **confine** tra le varie forme di lavoro è molto **labile** e continuerà a dare luogo a **contestazioni** sia da parte degli uffici pubblici (INPS, Ispettorato del Lavoro), che da parte degli stessi lavoratori che aspirano alle maggiori tutele (e alle maggiori entrate) legate al rapporto di lavoro subordinato. La Cassazione ha più volte stabilito che per valutare il rapporto occorre verificare le **concrete modalità di esercizio** dell'attività lavorativa e, anche, va verificata la **volontà** delle parti risultante dal contratto stipulato (c.d. nomen iuris).

Proprio per dirimere questo problema di fondo sono state costituite in ogni provincia le "Commissioni di certificazione", che possono "certificare" la natura di rapporto di co.co. a progetto del singolo contratto. In sintesi i rapporti di co.co. sono come l'Araba Fenice: che esistono ognun

lo dice dove siano nessun lo sa (con precisione). E' intuitivo che sono tipi di contratti da usare con molta prudenza. Insomma la co.co.co è come l'araba fenice: che esiste ognun lo dice dove sia nessun lo sa (con precisione).

La crisi economica ha portato ad un vero e proprio "boom" di questo rapporto che ha trovato la sua prima sistemazione civilistica solo con il D. Lgs. 276/2003.

Dai dati INPS emerge che i co.co.pro. sono circa 900.000= (dato 2007).

### *3.3.2 – I tipi di co.co.co.*

Il rapporto di collaborazione coordinata e continuativa trova oggi la sua disciplina sostanziale nel citato **art. 409, 1^ comma, n. 3**, del c.p.c. e, più in generale, negli **artt. 61-69 del D.Lgs. 10/9/2003 n. 276**, che ha introdotto un regime molto articolato.

In sostanza esistono oggi **due macro classi** di co.co.co:

a) quelle **con obbligo del "progetto**"
b) quelle **esonerate dal "progetto"**.

Queste ultime si riferiscono a **settori** dotati di una legislazione di favore o a **individui** ai margini del mercato del lavoro, che si ritiene che non necessitino di particolari tutele.

**TIPI DI COLLABORAZIONI COORDINATE E CONTINUATIVE**

| | |
|---|---|
| ESONERATE DAL PROGETTO | PROFESSIONISTI ISCRITTI IN ALBI PER LE MANSIONI LORO TIPICHE |
| | MEMBRI DI ORGANI DI AMMINISTRAZIONE E CONTROLLO DI SOCIETA' (E SI SUPPONE ANCHE DI ENTI IN GENERE) |
| | MEMBRI DI COLLEGI O COMMISSIONI |
| | PENSIONATI DI VECCHIAIA |
| | PENSIONATI DI ANZIANITA' E DI INVALIDITA' $\geq$ 65 ANNI |
| | MINI CO.CO.: DURATA $\leq$ 30 GG. E COMPENSO $\leq$ € 5.000 PER ANNO SOLARE E PER SINGOLO COMMITTENTE |
| | COLLABORAZIONI AGEVOLATE X ASS. SPORTIVE DILETTANTISTICHE (INSERITE TRA I REDDITI DIVERSI) |
| | COLLABORAZIONI CON ENTI PUBBLICI |
| | RAPPORTI IN ESSERE AL 24/10/2003 PROROGATI FINO AL LORO TERMINE E COMUNQUE NON OLTRE IL 24/10/2004 |
| OBBLIGATE AL PROGETTO | TUTTE LE ALTRE |

Questa distinzione è importante perché la legge prevede maggiori **vincoli e tutele** per le co.co.co. **obbligate** al progetto. E' bene chiarire che essa è di tipo **civilistico** e **non** si riflette in trattamenti diversi ai fini fiscali e INPS/INAIL (v. oltre).

### *3.3.3 – La co.co.co. "a progetto"*

L'art. 61 1^ comma, del D. Lgs. 276/2003 prevede che i rapporti di co.co.co. di cui all'art. 409 n. 3 del c.p.c. **"devono essere riconducibili a uno o più progetti specifici o programmi di lavoro o fasi di esso determinati dal committente e gestiti autonomamente dal collaboratore in funzione del risultato, nel rispetto del coordinamento con la organizzazione del committente e indipendentemente dal tempo impiegato per l'esecuzione dell'attività lavorativa**".

I caratteri di fondo del nuovo rapporto sono i seguenti:

a) mantenimento del carattere di **lavoro autonomo:**

**--**mancanza di **vincolo gerarchico** e di **potere disciplinare** del committente
--possibilità di gestire **più rapporti** nello stesso periodo,
--irrilevanza potenziale dell'**orario** di lavoro
--irrilevanza potenziale del **luogo** di lavoro;
b) **coordinamento** con il committente, per i **tempi** e **metodi** di lavoro e per l'eventuale **uso** delle strutture aziendali;
c) presenza di un **compito** specifico, determinato o determinabile, che funge da **risultato** del rapporto, anche in vista dell'estinzione dello stesso ("progetti specifici", "programmi di lavoro", "fasi del lavoro");
d) aumento delle **garanzie sociali**.

L'art. 62 del D. Lgs. 276/2003 prevede che il contratto deve essere stipulato in **forma scritta, a fini di prova e non di validità,** e deve contenere almeno i seguenti elementi:

- indicazione della **durata**, determinata o determinabile, della prestazione di lavoro;
- indicazione del **progetto o programma di lavoro o fasi di esso**, individuato nel suo contenuto caratterizzante, che viene dedotto in contratto;
- il **corrispettivo** e i criteri per la sua determinazione, nonché i tempi e le modalità di pagamento e la disciplina dei rimborsi spese;
- le **forme di coordinamento** del lavoratore a progetto al committente sulla esecuzione, anche temporale, della prestazione lavorativa, che in ogni caso non possono essere tali da pregiudicarne l'autonomia nella esecuzione dell'obbligazione lavorativa;
- le eventuali misure per la tutela della salute e sicurezza del collaboratore a progetto.

Il **progetto** consiste in "un'attività produttiva ben **identificabile** e funzionalmente collegata ad un determinato **risultato finale** cui il collaboratore partecipa direttamente con la sua prestazione" (circ. Min. Lavoro 8/1/2004 n. 1). Il progetto può essere collegato sia con l'attività principale che con quella accessoria dell'impresa.

Il **programma di lavoro** consiste "in un tipo di attività cui **non è direttamente riconducibile un risultato finale**. ... Il programma di lavoro o la fase di esso si caratterizzano, infatti, per la produzione di un **risultato solo parziale** destinato ad essere integrato, in vista di un risultato finale, da altre lavorazioni e risultati parziali." (Circ. Min. Lavoro 8/1/2004 n. 1).

Per quanto riguarda la **durata** del rapporto, occorre sottolineare che è possibile istituire **successivi contratti** con lo **stesso collaboratore**, fermo restando che "**i rinnovi**, così come i nuovi progetti ... non devono costituire **strumenti elusivi** dell'attuale disciplina.". In sostanza "ciascun contratto di lavoro a progetto deve ... presentare, **autonomamente considerato**, i requisiti di legge." (Circ. Min. Lavoro 8/1/2004 n. 1).

In merito allo **svolgimento** del rapporto il collaboratore "può svolgere la sua attività a favore di **più** committenti", salvo esplicito divieto nei singoli contratti. In caso di più rapporti contemporanei il collaboratore deve però stare attento a non integrare gli estremi della **"professionalità**", che gli imporrebbe di aprire la P.IVA, di tenere le scritture contabili, ecc.. Questo punto purtroppo non è stato chiarito dalla riforma e rimane soggetto ad un apprezzamento discrezionale da parte dei singoli collaboratori e degli uffici fiscali.

Il **coordinamento** può anche riguardare i **tempi** di esecuzione del contratto, prevedendo la necessaria presenza in azienda in certi giorni o in certe fasce orarie, **senza** tuttavia arrivare a definire un orario vincolante.

Il collaboratore ha dei **doveri** da rispettare:
a) non deve svolgere attività in **concorrenza** con i committenti;
b) non deve diffondere notizie e apprezzamenti sull'attività del committente (dovere di **riservatezza**);
c) non deve in ogni modo arrecare pregiudizi ai committenti (**diligenza**).

La violazione di questi doveri giustifica la **risoluzione anticipata del rapporto** e, se ne ricorrono gli estremi, un'azione di risarcimento dei danni patiti.

Il rapporto si **risolve** al momento della realizzazione del progetto o del programma o della fase del programma dedotto in contratto. Le parti possono recedere prima del termine in presenza di una "giusta causa" o di altre cause previste nel contratto.

Ai collaboratori a progetto competono alcune **tutele** in caso di malattia, infortunio, gravidanza, assegni familiari, ricovero ospedaliero. Inoltre si applicano le norme sul **processo del lavoro**, nonché le norme in materia di **sicurezza e igiene del lavoro** (D. Lgs. 626/94 ora D. Lgs. 81/2008), se il lavoro viene svolto nei locali dell'azienda, in quanto compatibili con il carattere autonomo del rapporto.

In **assenza** di un progetto o nel caso l'effettiva prestazione lavorativa sia **difforme** dal progetto, il rapporto si tramuta automaticamente in **lavoro subordinato a tempo indeterminato**, sin dalla data di costituzione del rapporto. Si tratta di una **presunzione** che impone al **committente** l'onere di provare la diversa qualificazione del rapporto.

Ciò comporterà il ricalcolo delle competenze dovute al lavoratore in base ai contratti collettivi e dei relativi contributi dovuti agli enti previdenziali. Si tratta di un danno potenzialmente **devastante** per l'ente non profit committente, che deve valutare con la massima attenzione l'accensione di tali rapporti, soppesando anche le eventuali alternative (passaggio tramite altri enti o cooperative sociali, nuove figure di lavoro subordinato, richiesta della P.IVA, ecc.).

### *3.3.4 – La co.co.co. senza progetto*

Come detto in precedenza il D.LGS. 276/2003 permette di stipulare rapporti di co.co.co. anche **senza progetto**. Questi rapporti devono, comunque, rispettare tutti i criteri sopra visti, tranne l'allegazione di un progetto. In altri termini: si deve sempre trattare di rapporti di **lavoro autonomo**.

Tra queste co.co.co. senza progetto si segnalano le c.d. **mini-co.co.**, intese come le prestazioni:

- di durata inferiore a **30 giorni lavorativi;**
- con compenso non superiore a € **5.000,00=,** per singolo committente;
- che abbiano i caratteri tipici di **"coordinamento**" e di **"continuità**".

Tale norma è molto insidiosa perché, nella realtà, è molto facile che le collaborazioni impostate come "occasionali" possano essere invece riqualificate dagli organi di vigilanza come "mini co.co.", con recupero di contributi e sanzioni.

Sono esclusi dal progetto anche i rapporti di co.co.co. instaurati con titolari di **pensione diretta** di:

a) vecchiaia;
b) anzianità e di invalidità che hanno compiuto 65 anni.

Tutte le co.co. senza progetto sono soggette alle **regole ordinarie** dei co.co. ai fini della tassazione e dei contributi (v. oltre).

### *3.3.5 – Alcuni esempi*

La stesura del contratto con **l'indicazione del progetto** dovrà mettere in risalto inoltre:

- il carattere di **lavoro autonomo** del rapporto, anche se coordinato con l'attività del committente;
- una **scadenza** del rapporto;
- un compenso commisurato **al risultato**.

Come sempre il rapporto è chiaro per le figure estreme dei collaboratori: sicuramente non sono più ammissibili le segretarie o le commesse, con orario rigido e mansioni d'ordine e durata sostanzialmente indefinita, mentre sono potenzialmente validi i rapporti legati ad iniziative ben separabili dall'attività ordinaria del committente, senza orari rigidi di svolgimento, con un buon contenuto di know how, ecc..

Per cercare di capire quali possono essere oggi i co.co.co. a progetto possiamo fare riferimento alle figure previste da alcuni contratti collettivi di lavoro stipulati in questi anni dalle centrali sindacali:
-- traduttori, correttori di bozze
-- collaboratori a radio e tv
-- procacciatori di pratiche per conto di assicurazioni, autoscuole e simili
-- collaboratori per ricerche di mercato e sondaggi
-- collaboratori per fiere, congressi e simili
-- collaboratori per recupero crediti
-- collaboratori per attività educative, sociali e simili (es. attività per bambini, per anziani, animatori e simili: qui però vige il problema del vincolo orario).

Un'o.d.v. può utilizzare questa figura per effettuare studi e ricerche, per redigere un progetto per la richiesta di contributi, per un'attività divulgativa da svolgere nelle scuole, ecc..

Il Ministero del Lavoro (circ. 4/2008) ha indicato anche alcune tipologie di lavoro che difficilmente, per non dire mai, possono integrare i caratteri del rapporto di co.co. progetto, in quanto carenti dei requisiti di base (autonomia, risultato):

- addetti alla distribuzione di bollette o alla consegna di giornali, riviste ed elenchi telefonici;
- addetti alle agenzie ippiche;
- addetti alle pulizie
- autisti e autotrasportatori
- baby sitter e badanti
- baristi e camerieri
- commessi e addetti alle vendite
- custodi e portieri
- estetiste e parrucchieri
- facchini
- istruttori di autoscuola
- letturisti di contatori
- manutentori
- muratori e qualifiche operaie dell'edilizia
- piloti e assistenti di volo
- prestatoti di manodopera nel settore agricolo
- addetti alle attività di segreteria e terminalisti.

In presenza di queste attività il contratto di co. co. pro. viene quasi sicuramente riqualificato come di lavoro dipendente a tempo indeterminato, con recupero delle spettanze del lavoratore (ferie, permessi, 13^, tfr, ecc.), contributi e, soprattutto, con irrogazione delle sanzioni.

### *3.3.6 – Il contenuto economico del rapporto*

A differenza del lavoro subordinato, in cui la parte economica è regolata da varie fonti normative, nel rapporto di co.co.co., con progetto o senza, vige la massima **libertà delle parti:** questo è il tratto essenziale del rapporto, che ne garantisce la **flessibilità** d'uso.

Il **contratto individuale** dovrà prevedere il **compenso** e gli eventuali **rimborsi spese**, che esauriranno le pretese del collaboratore. L'art. 63 del D. Lgs. 276/2003 prevede **due** criteri di massima per la quantificazione del compenso, che deve essere:
-- proporzionato alla quantità e qualità del lavoro eseguito
-- deve tenere conto dei compensi normalmente corrisposti per analoghe prestazioni di lavoro autonomo nel luogo di esecuzione del rapporto.

In ogni caso il compenso deve comunque essere **collegato al risultato** dedotto in contratto e può essere pagato anche per **acconti** periodici (settimana, mese), mentre è più

difficile (e pericoloso) pensare ad una sua quantificazione in base alle **ore** di lavoro svolte (tra l'altro non soggette ad alcun tipo di certificazione).

Il contratto dovrebbe anche prevedere quali conseguenze economiche possono derivare dalla patologia del rapporto (recesso anticipato, mancato o parziale raggiungimento del progetto, ecc.), indicando quale percentuale del compenso sia comunque dovuta.

Salvo diversa previsione del contratto, non sono previste ferie e permessi, mensilità aggiuntive, trattamenti di fine rapporto.

Si ricorda che il rimborso delle spese può godere di un trattamento di favore ai fini fiscali e previdenziali (v. oltre).

Non esiste il diritto di sciopero.

### *3.3.7 - Regime fiscale*

Ai fini fiscali il compenso erogato al co.co.co., con o senza progetto, configura un **reddito assimilato a quello di lavoro dipendente** (art. 50, 1^ comma, lett. C-bis, TUIR).

Si noti che si tratta solo di una assimilazione fiscale (il rapporto abbiamo visto ha natura di lavoro autonomo), utile per applicare un regime più favorevole rispetto al regime fiscale del vero e proprio lavoro autonomo.

All'atto del pagamento del compenso (ogni mese o con l'altra periodicità prevista dal contratto), l'o.d.v. deve preparare **una busta paga**, simile a quella dei lavoratori dipendenti, ed effettuare la **ritenuta IRPEF** sulla base delle aliquote previste per i vari scaglioni di reddito, considerando anche le detrazioni spettanti. A fine anno o al termine del rapporto va trattenuta **l'addizionale IRPEF** regionale e comunale e si procede al ricalcolo dell'IRPEF su base annuale (c.d. **conguaglio**).

L'IRPEF eventualmente dovuta va versata dall'o.d.v. entro il **16** del mese successivo al pagamento del compenso utilizzando il modello F24. Tale ritenuta potrà essere recuperata dal collaboratore nel suo modello di dichiarazione dei redditi (mod. 730 o unico persone fisiche).

Entro il 28/2 dell'anno successivo l'ente dovrà inviare al collaboratore il **modello CUD; l**'ente dovrà anche compilare la **dichiarazione dei sostituti d'imposta** (mod. 770).

L'o.d.v. è soggetta anche ad **IRAP**, che viene calcolata con il sistema retributivo (per il settore istituzionale) o con il sistema del bilancio (per l'eventuale settore commerciale). In entrambi i casi i compensi dei co.co.co. rientrano nella base imponibile IRAP, con l'aliquota del 3,9% (salvo riduzioni o esenzioni deliberate dalle singole Regioni).

Il compenso del co.co.co. **non è soggetto ad IVA**, in base all'art. 5 del D.P.R. 633/72 e s.m..

### *3.3.8 – Regime previdenziale*

Il co.co.co., con o senza progetto o anche mini, deve iscriversi alla apposita **gestione INPS**.

I contributi dovuti all'INPS variano in funzione delle caratteristiche del collaboratore, secondo il seguente schema (aliquote in vigore dall'1/1/2009):

| | |
|---|---|
| SOGGETTI NON PENSIONATI E SENZA ALTRA COPERTURA PREVIDENZIALE OBBLIGATORIA | 25,72% FINO A € 91.507 (*) |
| -TITOLARI DI PENSIONE DIRETTA<br>-TITOLARI DI PENSIONE INDIRETTA<br>-SOGGETTI PROVVISTI DI ALTRA COPERTURA PREVIDENZIALE OBBLIGATORIA | 17% FINO A € 91.507 (*) |

(*) Massimali relativi al 2009 soggetti a rivalutazione annuale.

Il contributo è posto per 1/3 a carico del collaboratore e per 2/3 a carico del committente:

| ***ALIQUOTA PIENA*** | ***COLLABORATORE*** | ***COMMITTENTE*** |
|---|---|---|
| 25,72% | 8,57% | 17,15% |
| 17,00% | 5,67% | 11,33% |

Il committente trattiene anche la quota di spettanza del collaboratore ed effettua un versamento cumulativo entro il 16 del mese successivo al pagamento.

Si ricorda che, in base al principio di "cassa allargato", i compensi erogati entro il 12/1 dell'anno successivo, relativi a prestazioni effettuate nell'anno precedente, sono assoggettati alle aliquote contributive valide nell'anno precedente. Questo criterio si può applicare solo ai rapporti di collaborazione co.co., anche a progetto, in quanto redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (v. Circ. INPS n. 8/2008): non si può applicare agli altri rapporti di cui infra (lavoro occasionale e associati d'opera) in quanto redditi fiscalmente di lavoro "autonomo".

L'o.d.v. deve presentare all'INPS una dichiarazione mensile ed una annuale riepilogativa dei compensi pagati e dei contributi versati.

Il committente è tenuto ad assicurare all'INAIL il co.co.co., applicando il tasso di rischio previsto per lo specifico settore produttivo, con dei limiti convenzionali (minimale e massimale). Anche in questo caso il premio si può ripartire tra le parti (1/3 e 2/3). Trattandosi di un premio a liquidazione annuale, per evitare problemi contabili, per cifre tutto sommato modeste, spesso il committente rinuncia alla rivalsa del terzo.

L'iscrizione all'INAIL comporta l'obbligo di tenere il **registro infortuni**, oltre alla presentazione della dichiarazione e autoliquidazione annuale (il 16/2 si versa il saldo per l'anno vecchio e l'acconto per l'anno corrente).

La presenza di un collaboratore, a progetto o meno (anche mini-co.co.), comporta l'obbligo di attivare il **Libro Unico del Lavoro**.

Tutti questi adempimenti (IRPEF, INPS, INAIL) colpiscono il **compenso**. Sono esenti da IRPEF, INPS, INAIL e in parte da IRAP i soli rimborsi spese relativi a trasferte effettuate per conto del committente in Comuni **diversi** da quello pattuito come sede di lavoro del collaboratore. Le spese ammesse sono solo quelle **documentate** relative alle seguenti voci: viaggio, alloggio e vitto. Tali spese saranno documentate da scontrini, ricevute fiscali o fatture e riepilogate in una nota spese. Può essere rimborsato anche l'uso dell'auto propria nel limite massimo delle tariffe ACI (preferibilmente per automezzi che non superino i 17 Cv o i 20 Cv se diesel). Si segnala che, per una stranezza legislativa, nell'ambito dei rimborsi spese, **il solo rimborso chilometrico del collaboratore coordinato e continuativo è imponibile ai fini IRAP.**

Gli iscritti alla gestione separata INPS (co.co. a progetto o senza progetto, occasionali che superano il limite di € 5.000,00=) hanno diritto ad alcuni **trattamenti assistenziali** erogati dall'INPS:

- indennità di maternità
- congedo parentale
- indennità di malattia (dall'1/1/2007)
- indennità per ricovero ospedaliero
- assegno per il nucleo familiare.

Dal 2009 la L. 2/2009 ha previsto anche la corresponsione di una **indennità di disoccupazione una tantum** per i collaboratori a progetto che svolgevano l'attività per **un solo** committente e che non ottengono il rinnovo del contratto alla scadenza.

Tali prestazioni sono vincolate a dei criteri oggettivi e soggettivi (una certa anzianità di iscrizione, minimo di importi versati, ecc.) per cui ogni pratica va curata presso i Patronati, che per legge sono tenuti a prestare assistenza a titolo gratuito.

### *3.3.9 – La check list degli adempimenti*

Si riporta una lista degli adempimenti connessi ad un rapporto di collaborazione coordinata continuativa. Data la complessità degli adempimenti è necessaria l'assistenza di un ufficio paghe.

1) Redigere il contratto, con o senza progetto.
2) Inviare in via telematica la comunicazione al Centro per l'Impiego un giorno prima dell'inizio del rapporto (anche per le mini co.co.co. senza progetto).

3) Iscrivere il collaboratore alla gestione INPS.
4) Iscrivere il collaboratore alla gestione INAIL.
5) Attivare il Libro Unico del Lavoro.
6) Pagare il netto dovuto al collaboratore con assegno, con redazione della busta paga.
7) Entro il giorno 16 del mese successivo al pagamento versare la ritenuta IRPEF e il contributo INPS.
8) Presentare all'INPS le denunce mensili e annuali, solo in presenza di compensi pagati nell'anno.
9) Entro il 16/2 dell'anno successivo pagare i contributi INAIL (saldo e acconto).
10) Entro il 28/2 dell'anno successivo inviare al collaboratore la certificazione dei compensi pagati e delle ritenute IRPEF e INPS effettuate, con il modello CUD.
11) Entro il 31/07 presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta mod. 770.
12) Entro il 16/6 di ogni anno pagare l'IRAP, salvo esenzione prevista dalle singole leggi regionali, (oltre all'eventuale IRES dovuta per altri redditi posseduti).
13) Al termine della collaborazione inviare apposita comunicazione telematica al Centro per L'Impiego all'INAIL e all'INPS.

Si ricorda che per gli incarichi affidati a **dipendenti pubblici** occorre acquisire il previo consenso dell'amministrazione di appartenenza (v. art. 53 del D.Lgs. 165/2001). Esiste inoltre l'obbligo di **comunicare annualmente** i dati dei compensi al Dipartimento della Funzione Pubblica. Tutte le informazioni del caso possono essere attinte dal sito internet www.anagrafeprestazioni.it .

## 3.4 – La collaborazione occasionale

### *3.4.1 – Criteri generali*

La collaborazione occasionale consiste in una attività di **lavoro autonomo non esercitata in via abituale** (art. 67, 1^ comma, lett. L, TUIR).

Si tratta quindi di una prestazione lavorativa che si distingue dalle mini co.co.co. per questi aspetti:
a) la sua **breve** durata temporale, comunque non superiore a 30 giorni lavorativi per anno solare (**assenza di continuità**);
b) per il fatto che **non** si inserisce in modo organico nella **struttura** del committente (**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 non può superare € 5.000,00= per anno solare per singolo committente, altrimenti si ricade nella mini co.co.. Tale limite è invece rilevante per i contributi INPS, nel caso il singolo prestatore cumuli più incarichi di lavoro occasionale per più committenti nel corso dell'anno solare (v. oltre).

Esempi di tale attività possono essere la consegna dei pacchi natalizi per conto di un'impresa o di un ente, la raccolta delle quote sociali (una volta all'anno), la cura della vendita dei biglietti per una pesca di beneficenza o per un concerto, l'aiuto a raccogliere materiali di recupero una tantum, le pulizie della nuova sede, l'elaborazione di un progetto, ecc..

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

Le prestazioni occasionali si dividono in **due** macro categorie:
- quelle di **tipo accessorio;**
- quelle **"normali**".

### *3.4.2 – Le prestazioni occasionali di tipo accessorio*

L'art. 70 del D. Lgs. 276/2003, nel nuovo testo modificato dal D.L. 112/2008, prevede che siano prestazioni di "lavoro accessorio" le attività lavorative che hanno i seguenti criteri:

| | |
|---|---|
| Prestatore | Qualunque persona fisica |
| Fruitore | Qualunque datore di lavoro:privato, ente, impresa |
| Settori/Attività | lavori domestici |
| | lavori di giardinaggio |
| | lavori di pulizia e manutenzione di edifici, strade, parchi e monumenti |
| | insegnamento privato supplementare |
| | **-lavori per manifestazioni sportive, culturali o caritatevoli**<br>**-lavori di emergenza**<br>**-lavori di solidarietà** |
| | lavori nei periodi di vacanza da parte di giovani con meno di 25 anni di età, regolarmente iscritti a un ciclo di studi presso l'università o un istituto scolastico di ogni ordine e grado; |
| | -lavori agricoli di carattere stagionale effettuate da pensionati e da giovani di cui alla lettera e) (-> studenti)<br>- attività agricole svolte a favore dei soggetti di cui all'articolo 34, comma 6, del D.P.R. 26/10/72, n. 633 (agricoltori minimi); |
| | -lavori per l'impresa familiare, limitatamente al commercio, al turismo e ai servizi; |
| | -lavori di consegna porta a porta<br>-lavori di vendita ambulante di stampa quotidiana e periodica. |

#### *A) Il sistema di pagamento*

Il pagamento di queste prestazioni "accessorie" deve avvenire esclusivamente con il meccanismo del **"voucher"** (v. Circolare INPS 1 dicembre 2008, n. 104), sia singolo (da € 10 euro) che multiplo (da € 50 euro). I voucher possono essere pagati tramite il rilascio al lavoratore di una apposita **tessera INPS** (tipo bancomat) o tramite acquisto diretto da parte del datore di lavoro dei **buoni cartacei** da cambiare presso gli uffici postali.

#### *B) Il voucher cartaceo*

Per le o.d.v. potrebbe essere più usuale utilizzare il voucher cartaceo, con le seguenti modalità:

<u>a) o.d.v. committente</u>

- paga la somma necessaria con il c/c/p 89778229 intestato all'INPS DG LAVORO OCCASIONALE ACC.;
- si reca all'INPS a ritirare i buoni;
- prima dell'inizio dell'attività di lavoro accessorio comunica all'INAIL i seguenti dati (tramite fax 800/657657 o telefono 803.164):

---propri dati anagrafici e codice fiscale
---dati anagrafici e codice fiscale di ogni prestatore
---luogo dove si svolgerà la prestazione
---date presunte di inizio e fine della prestazione (in caso di variazione occorre ridare la comunicazione);

- al termine della prestazione compila il buono (proprio codice fiscale, quello del prestatore, data della prestazione, firma) e lo consegna al prestatore;

<u>b) prestatore</u>

- riscuote il corrispettivo presso qualsiasi ufficio postale

<u>c) uffici vari</u>

- l'ufficio postale invia i dati all'INPS
- l'INPS accredita i contributi al prestatore.

In ogni caso è bene che il committente si faccia rilasciare dal prestatore **anche** una ricevuta di avvenuto saldo dell'intero importo pattuito e che il prestatore nulla ha più a pretendere.
Gli eventuali buoni rimasti in eccesso possono essere chiesti a **rimborso** all'INPS.

### *B) Importo e limiti*

Per il prestatore/lavoratore l'attività lavorativa di natura occasionale accessoria non può dare luogo nel corso di **un anno solare** a compensi superiori a € 5.000= da parte di **ciascun** singolo committente.
Il valore nominale di ogni singolo buono o voucher è pari a **€ 10=** e comprende:

| | |
|---|---|
| il compenso per il lavoratore | € 7,50 |
| il contributo INPS (aliquota 13%) | € 1,30 |
| il contributo INAIL (aliquota 7%) | € 0,07 |
| il compenso ai gestori del servizio (5%) | € 0,05 |
| **TOTALE** | **€ 10,00** |

### *C) Regime del compenso*

Il compenso del prestatore/lavoratore che ha svolto attività occasionale accessoria:
- è **esente** da ogni imposizione fiscale;
- non incide sullo stato di disoccupato o inoccupato.
- non dà titolo a prestazioni di malattia, di maternità, di disoccupazione né ad assegno per il nucleo familiare.

Trattandosi di compensi esenti, per il percipiente:
- non vanno indicati nel modello di dichiarazione dei redditi;
- **non sono rilevanti ai fini del superamento del limite per essere considerati familiari fiscalmente a carico dei genitori** (€ 2.840,51=)(art. 12 TUIR).

### *D) Studenti in vacanza*

L'impiego degli **studenti** deve avvenire durante **le vacanze**, che corrispondono ai seguenti periodi (Ministero del Lavoro circolare n. 4 del 3/2/2005, INPS circolare n. 104 dell'1/12/2008):
- Vacanze natalizie: dall'1/12 al 10/1
- Vacanze pasquali: dalla domenica delle Palme al martedì successivo il lunedì dell'angelo
- Vacanze estive: dall'1/6 al 30/9.

### *E) IRAP*

I compensi di lavoro "accessorio" rientrano nella categoria del lavoro autonomo occasionale (art. 67, 1^ comma, lett. L), TUIR), per cui l'associazione dovrà inserirli nella propria base imponibile ai fini IRAP (settore istituzionale o settore commerciale).

## *3.4.3 - Le prestazioni occasionali "normali"*

Le attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente e che esulano dal lavoro "accessorio" seguono i criteri tradizionali.

a) ***– Regime fiscale***

Ai fini fiscali l'associazione che eroga un compenso occasionale è tenuto:
a) ad effettuare e versare la ritenuta d'acconto IRPEF del 20% (codice 1040);
b) a rilasciare entro il 28/2 dell'anno successivo la certificazione attestante le somme pagate e le ritenute versate;
c) a presentare entro il 31/7 la dichiarazione dei sostituti d'imposta mod. 770;
d) a includere nella base imponibile IRAP (aliquota del 3,9% salvo esenzioni o riduzioni deliberate dalle singole Regioni) il compenso pagato;
e) a presentare la dichiarazione annuale all'INPS, nel caso siano versati i relativi contributi (v. oltre).

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 dovuta.

A fronte di tale compenso il percettore può detrarre in modo **analitico** le **spese** strettamente inerenti all'esecuzione dell'incarico, purché adeguatamente **documentate** (es. costo dell'auto, acquisto di materiale, ecc.). Il fisco ha sempre negato la possibilità che il committente possa rimborsare tali spese in esenzione d'imposta (prassi comunque molto diffusa), qualificando come compenso anche tale voce.

L'art. 13 del TUIR prevede per il percipiente una specifica **detrazione dall'IRPEF** a fronte di questo tipo di reddito:
--decrescente all'aumentare del reddito complessivo
--non cumulabile con le detrazioni per redditi di lavoro dipendente e assimilati e di pensione
--non va rapportata al periodo di lavoro nell'anno.

La detrazione d'imposta è la seguente:

| ***Reddito complessivo*** | ***Detrazione*** |
|---|---|
| Fino a € 4.800= | € 1.104= |
| Oltre € 4.800 fino a € 55.000 | € 1.104 x ((55.000 – reddito complessivo) : 50.200) |

Dato che la prima aliquota IRPEF è pari al 23% ne deriva che i compensi occasionali sono, di fatto ed in assenza di altri redditi, **non tassati fino all'importo di € 4.800=.** Ne deriva che, in assenza di altri redditi, tutta la ritenuta d'acconto diventa un **credito da chiedere a rimborso**, per cui occorrerà compilare il modello UNICO (o il 730 in presenza di successivi redditi di lavoro dipendente o assimilati).

Si ricorda che per gli incarichi, anche occasionali, affidati a **dipendenti pubblici** occorre acquisire il previo consenso dell'amministrazione di appartenenza (v. art. 53 del D.LGS. 165/2001). Esiste inoltre l'obbligo di comunicare annualmente i dati dei compensi al Dipartimento della Funzione Pubblica. Tutte le informazioni del caso possono essere attinte dal sito internet www.anagrafeprestazioni.it .

### *b) Regime previdenziale*

Dall'1/1/2004 i titolari di redditi di lavoro autonomo occasionale devono iscriversi alla **gestione separata INPS** (quella dei co.co.co.) qualora il **reddito annuo** derivante da tale attività sia superiore a **€ 5.000,00=**, a prescindere dal numero dei committenti.

Per il versamento dei contributi INPS, sull'importo dei soli compensi **eccedenti** il limite di € 5.000,00=, va fatto riferimento ai casi, aliquote, modalità e termini previsti per i co.co.co. (v. sopra). I committenti devono conteggiare i contributi sull'importo del compenso erogato, al lordo della ritenuta d'acconto IRPEF 20%, trattenendo e versando anche la quota di 1/3 a carico del lavoratore.

E' fatto carico al lavoratore di **comunicare** ai committenti il superamento in corso d'anno (solare) del limite di € 5.000,00=, con riferimento al **criterio di cassa** (compensi incassati). Per questo motivo è opportuno che su ogni ricevuta di pagamento dei compensi in parola i committenti facciano **autocertificare** dal lavoratore se ha superato o meno il tetto di € 5.000,00=.

Si ricorda che, anche per tale tipo di compensi, in presenza del pagamento dei contributi INPS, il committente dovrà compilare le dichiarazioni annuali INPS, come già visto per i co.co.co., affidandosi ad un servizio paghe.

I lavoratori occasionali che versano il contributo INPS hanno diritto a talune prestazioni assistenziali, come i co.co.co. (v. sopra).

## 3.4 – Il lavoro artistico

### *3.4.1 – In generale*

Le prestazioni di lavoro degli artisti vanno inquadrate sotto il profilo **fiscale** e sotto il profilo **previdenziale**.

Sotto il primo aspetto gli artisti possono lavorare in uno dei regimi visti sopra:

a) Lavoro autonomo:
--collaborazione occasionale
--collaborazione coordinata continuativa
--con P.IVA
b) lavoro subordinato vero e proprio.

Per ognuno di questi rapporti l'ente deve svolgere tutte le formalità previste dalle leggi fiscali (v.sopra).

Sotto il secondo aspetto vigono **obblighi particolari** che derogano a quanto sopra scritto per gli altri settori. In particolare esistono questi istituti:

- versamento di alcuni contributi **assistenziali** all'INPS, a prescindere dall'inquadramento fiscale del rapporto;
- versamento dei contributi **previdenziali** all'ENPALS, a prescindere dall'inquadramento fiscale del rapporto.

Si segnala che molti problemi (non tutti) vengono superati in presenza di prestazioni a titolo gratuito, da formalizzare in una apposita dichiarazione dell'artista. In questo caso l'ENPALS può richiedere comunque il pagamento dei contributi sui minimali giornalieri di paga, salvo il caso di spettacoli per beneficenza. In ogni caso è meglio assumere informazioni presso l'ENPALS o le agenzie SIAE, che svolgono il ruolo di delegati.

I problemi vengono superati se l'artista viene assunto per il tramite di un'**agenzia** o di una società di servizi che rilascerà all'associazione una **fattura con IVA** e provvederà in proprio a tutte le incombenze burocratiche del caso: in questo caso è opportuno farsi rilasciare apposita **dichiarazione liberatoria**.

Si ricorda che gli artisti in possesso di P.IVA o le agenzie possono fatture con **IVA 10%** (n. 123, tabella A, parte III, D.P.R. 633/72, come chiarito dall'art. 1, comma 300, L. 296/2006) le prestazioni relative a:

- spettacoli teatrali di qualsiasi tipo, compresi opere liriche, balletto, prosa, operetta, commedia musicale, rivista;
- concerti vocali e strumentali;
- attività circensi e dello spettacolo viaggiante;
- spettacoli di burattini e marionette ovunque tenuti.

Si segnala che sconta invece l'IVA al 20% la fornitura "chiavi in mano" di un servizio artistico completo, comprensivo degli artisti, delle attrezzature tecniche e dei servizi vari di assistenza.

### *3.4.2– I contributi INPS ed ENPALS*

In caso di assunzione diretta degli artisti con pagamento di un compenso l'associazione dovrà aprire una propria posizione presso l'INPS e presso l'ENPALS.

All'INPS vanno versati i **contributi assistenziali** (malattia, tbc, asili ecc.), mentre all'ENPALS vanno versati i **contributi previdenziali** (aliquota 33% dall'1/1/2007), presentando apposite dichiarazioni (mensili, trimestrali, annuali).

Ogni artista deve essere iscritto all'ENPALS, così come ogni ente non profit che organizza spettacoli deve aprire una propria posizione e ottenere un apposito **certificato di agibilità**.

Le agenzie SIAE svolgono il compito di terminali dell'ENPALS e possono aiutare l'associazione a svolgere tutte le formalità qui indicate.

Si segnala l'esigenza che la materia venga trattata da un consulente del lavoro o da un servizio paghe esperto del settore.

### *3.4.3 – Esenzione da ENPALS per talune manifestazioni*

L'art. 1, comma 188, della L. 296/2006 (legge finanziaria per il 2007), modificata dall'art. 39-quater del D.L. 1/10/2007 n. 159, ha introdotto dall'1/1/2007 alcune agevolazioni ai fini ENPALS per le **esibizioni musicali dal vivo** svolte da taluni soggetti **non professionisti.**

**ESENZIONI PER ESIBIZIONI MUSICALI**

| | |
|---|---|
| Soggetti organizzatori | Qualsiasi |
| Tipo di manifestazione | Esibizioni musicali dal vivo in<br>• Spettacoli<br>• Manifestazioni di intrattenimento<br>• Celebrazioni di tradizioni popolari e folcloristiche |
| Tipi di artisti | • Giovani ≤ 18 anni<br>• Studenti ≤ 25 anni<br>• Pensionati di età > 65 anni<br>• Persone con altra attività lavorativa per cui versano i contributi previdenziali |
| Esenzioni ENPALS | No iscrizione artisti<br>No contributi fino a € 5.000,00 annue<br>SI contributi per la quota eccedente € 5.000,00= annue<br>NO dichiarazioni<br>NO certificato di agibilità |
| Decorrenza | Dall'1/1/2007 |
| Obblighi rimasti: a ) ente organizzatore | Contributi e dichiarazioni INPS<br>Aspetti fiscali:<br>--ritenute d'acconto e certificazioni<br>--dichiarazione mod. 770<br>--dichiarazione e pagamento IRAP |
| Obblighi rimasti: b) percipiente | Reddito da inserire nel mod. 730 o unico |

Si notano alcuni punti:

- non sono posti vincoli al tipo di enti organizzatori, che possono essere enti non profit, ma anche enti profit;
- l'esenzione spetta solo ai **musicisti e ai cantanti** e non ad **altre categorie di artisti** (come gli attori) (v. Circolare ENPALS n. 2 del 30/1/2008);
- l'esenzione riguarda **solo** gli adempimenti ed i contributi dell'ENPALS non toccando gli aspetti INPS (che forse non saranno dovuti considerando la logica della norma che vuole esentare e semplificare queste esibizioni musicali);
- restano in vigore gli adempimenti fiscali (tipicamente saranno quelli del lavoro autonomo occasionale).

Ai fini delle imposte sui redditi si segnala che talune associazioni operanti nel settore delle "tradizioni popolari e folcloristiche" possono godere dell'esonero dagli obblighi di ritenuta d'acconto e di presentazione della dichiarazione mod. 770 (v. apposito paragrafo).

## 3.5 – La borsa di studio

### *3.5.1 – In generale*

Molte associazioni erogano compensi a persone fisiche per l'effettuazione di **ricerche o di studi** di vario genere. Spesso tali somme vengono qualificate come rapporti di collaborazione coordinata e continuativa o, anche, di collaborazione occasionale, mentre potrebbero rientrare più

esattamente nella casistica della **borsa di studio** che, tra l'altro, ha un trattamento fiscale e previdenziale più favorevole, sia per l'ente che per il percettore.

Si possono fare esempi nei più svariati settori:
- le associazioni che si occupano di malattie finanziano in questo modo ricerche mediche e biologiche (diabete, leucemia, cancro, ecc.):
- le associazioni di solidarietà possono commissionare studi sociologici (sulle nuove povertà, sugli immigrati, sui problemi giovanili, ecc.) oppure possono sostenere giovani (anche immigrati) che seguono corsi di addestramento professionale presso appositi istituti
- le associazioni ambientaliste possono produrre studi scientifici (su oasi naturali, sugli animali, ecc.)
- le associazioni di protezione civile possono produrre ricerche sui sistemi di sicurezza ambientale ecc..

Gli elementi essenziali di questa fattispecie sono:
- **un'attività di studio o di ricerca o di addestramento professionale;**
- **delimitata nel tempo;**
- **finalizzata al raggiungimento di un obiettivo "scientifico - formativo"** (stesura di una relazione, effettuazione di un esperimento, acquisizione di una qualifica lavorativa o di un titolo di studio).

La borsa di studio dovrà essere deliberata dal Consiglio Direttivo dell'associazione nei suoi termini generali ed è opportuno che risulti anche da una lettera inviata al percettore.

### *3.5.2 – Il regime fiscale: a) le regole IRPEF*

Ai fini fiscali l'art. 50, 1^ comma, lett. C), del T.U.I.R., classifica tra i **redditi assimilati al lavoro dipendente** "le somme da **chiunque corrisposte** a titolo di borsa di studio o di assegno, premio o sussidio o per fini di studio o di addestramento professionale ...". L'art. 24 del D.P.R. 600/73 pone poi a carico dell'ente erogante l'obbligo di effettuare le ritenute ai fini IRPEF.

Condizione preliminare per tale inquadramento fiscale è che il ricercatore **non** sia legato all'associazione da un parallelo e contemporaneo **rapporto di lavoro dipendente**, altrimenti anche detta somma rientra nel reddito di lavoro dipendente a tutti gli effetti. Questo non impedisce che il percettore abbia dei rapporti di lavoro dipendente o autonomo con **altri** enti o imprese.

Per le a.d.v. resta altresì fermo che il percettore non può essere, contemporaneamente, **socio** dell'associazione, per il noto divieto di avere rapporti a contenuto patrimoniale con il proprio sodalizio.

Il fisco ha precisato (v. C.M. 17/12/82 n. 52 e C.M. 27/2/84 n. 7) che rientrano nella nostra ipotesi le somme erogate per:
***- sostenere attività di studio o di ricerca scientifica o di specializzazione (-> borse di studio in senso stretto);***
- corsi di specializzazione, qualificazione o riqualificazione per fini di studio o per addestramento professionale;
- corsi finalizzati ad una eventuale futura occupazione lavorativa.

Non possono invece essere comprese in queste ipotesi le spese sostenute ai fini di una **selezione preliminare** del personale da assumere, ipotesi che in genere non riguarda le associazioni.

Le somme pagate sono **soggette all'IRPEF** in capo al percettore, con modalità analoghe a quelle del reddito di lavoro dipendente. All'atto del pagamento del compenso l'associazione dovrà compilare una **busta paga**, effettuare le ritenute IRPEF applicando le aliquote previste per i vari scaglioni di reddito e le detrazioni tipiche dei lavoratori dipendenti.

Sull'importo della borsa di studio è altresì dovuta **l'addizionale** regionale o comunale all'IRPEF. L'addizionale va trattenuta dall'associazione erogante e versata all'erario in unica soluzione (e non con riferimento ai singoli pagamenti come avviene per la ritenuta IRPEF) a fine anno solare o, se antecedente, al termine del rapporto, con riferimento all'intero importo corrisposto in questo lasso di tempo (v. C.M. 9/1/98 n. 3). Per il calcolo di questa addizionale non si tiene conto delle detrazioni d'imposta.

Taluni tipi di borse di studio erogate da Università e altri enti pubblici, nazionali e internazionali, sono esenti da IRPEF grazie a specifiche leggi di settore (v. sotto).

Se il pagamento avviene in unica soluzione la ritenuta andrà versata entro il **16** del mese successivo al pagamento con il consueto modello F24 con codice tributo 1004. In caso di pagamento per rate occorrerà fare il calcolo per ogni periodo di riferimento (es. mese o trimestre), tenendo conto che la detrazione si calcola per giorni effettivi di calendario.

Entro il 28/2 dell'anno successivo al pagamento l'associazione rilascerà al percettore **il modello CUD**, come per i lavoratori dipendenti, per certificare le somme pagate e le ritenute effettuate. L'importo della borsa di studio dovrà poi essere indicato nella dichiarazione **mod. 770** dell'associazione.

Il ricercatore che abbia percepito solo questo tipo di reddito (assimilato al reddito di lavoro dipendente) non ha l'obbligo di presentare la dichiarazione dei redditi (mod. 730 o unico persone fisiche), in quanto ha già scontato l'IRPEF dovuta. Ovviamente tale obbligo permane in presenza di altri tipi di reddito o di altre detrazioni o di oneri ed in questo caso dovrà essere indicato il reddito derivante dalla borsa di studio, scomputando le ritenute effettuate dall'ente erogante.

L'associazione, se lo ritiene opportuno, potrà anche prevedere che vengano rimborsate al percettore le spese vive documentate sostenute per trasferte relative all'incarico conferitogli. In questo caso le somme saranno esenti da IRPEF con gli stessi criteri e limiti previsti per le trasferte del personale dipendente.

Per tutti i conteggi del caso sarà opportuno rivolgersi a chi si occupa professionalmente di paghe (consulente del lavoro, associazioni di categoria ecc.).

### *3.5.3 – Segue: b) le regole IRAP*

L'associazione dovrà inserire l'importo della borsa di studio nella propria base imponibile IRAP, tipicamente quella del settore istituzionale, con aliquota ordinaria pari al 3,9%, salvo riduzioni o esenzioni regionali.

### *3.5.4 – Il contributo INPS*

La borsa di studio, a differenza dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, **non** è soggetta al contributo INPS.

### *3.5.5 – INAIL*

Occorre tenere presente che per alcuni di tipi di attività svolte dai ricercatori potrebbe rendersi obbligatoria l'iscrizione all'INAIL, con il pagamento del relativo premio. L'obbligo INAIL scatta in presenza di **fattori di rischio**, a prescindere dalla qualifica del soggetto che lavora. L'obbligo farebbe capo all'ente erogatore della borsa di studio, indipendentemente dal fatto che l'attività di ricerca venga svolta presso altri enti (es. ospedali).

Il premio da pagare viene quantificato con riferimento a salari convenzionali previsti dalle tariffe INAIL, applicando la percentuale ivi prevista per il tipo di rischio in esame.

Esistono comunque pareri discordanti su tale adempimento in relazione alle concrete modalità di svolgimento della ricerca: luogo, condizioni di rischio, impiego di macchinari o sostanze pericolose, ecc.. Sarà opportuno procedere ad una verifica del caso concreto presso la sede INAIL competente per territorio.

### *3.5.6 – Casi particolari di esenzione*

Varie leggi prevedono **l'esenzione da IRPEF** di alcuni tipi di borse di studio, che però non riguardano le associazioni. Si tratta in generale di somme erogate da soggetti pubblici qualificati (Università, Istituti di Istruzione Universitaria,
Regioni, Province Autonome) per particolari tipi di studi (corsi di perfezionamento, scuole di specializzazione, dottorati di ricerca, ricerche post-dottorato, corsi di perfezionamento all'estero).

Le associazioni, in qualche caso particolare, potrebbero sfruttare queste esenzioni, erogando le somme a titolo di contributo agli enti pubblici sopra indicati che, a loro volta, erogheranno la borsa di studio ai diretti interessati. In questo modo l'associazione si sgraverebbe anche di tutti gli obblighi burocratici sopra ricordati, che farebbero carico all'ente pubblico in veste di effettivo erogatore della borsa di studio.

## 3.6 – L'associazione in partecipazione

### *3.6.1 – La definizione*

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 (se ci sono) e anche alle perdite, che tuttavia non possono superare il valore del suo apporto.

L'apporto può consistere in un **capitale,** in un servizio (es. prestazione di garanzia, concessione in uso di macchine o locali, ecc.) 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).

La partecipazione agli utili si può anche rapportare ad una **quota dei ricavi** (es. 10% degli incassi del bar), 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.

### *3.6.2 – Casi di utilizzo per una associazione*

Si sottolinea che una associazione potrà utilizzare questo tipo di contratto nei casi in cui gestisca **un'impresa o comunque un'attività oggettivamente economica:** la Corte di Cassazione (sent. 6/8/1982 n. 4411) 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 del circolo;
- botteghe del commercio di prodotti del terzo mondo;
- corsi a pagamento.

### *3.6.3 – Regime fiscale e contributivo*

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 (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.

| | |
|---|---|
| SOGGETTI NON PENSIONATI E SENZA ALTRA COPERTURA PREVIDENZIALE OBBLIGATORIA | 25,72% FINO A € 91.507 (*) |
| -TITOLARI DI PENSIONE DIRETTA<br>-TITOLARI DI PENSIONE INDIRETTA<br>-SOGGETTI PROVVISTI DI ALTRA COPERTURA PREVIDENZIALE OBBLIGATORIA | 17% FINO A € 91.507 (*) |

(*) Massimali relativi al 2009 soggetti a rivalutazione annuale.

Il contributo è posto per il 55% a carico dell'associante e per il 45% a carico dell'associato:

| ***ALIQUOTA PIENA*** | ***ASSOCIANTE*** | ***ASSOCIATO*** |
|---|---|---|
| 25,72% | 14,15% | 11,57% |
| 17,00% | 9,35% | 7,65% |

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 28/2 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.

Data la complessità della materia, sia per l'inquadramento che per gli adempimenti, si consiglia di rivolgersi ad idoneo servizio paghe esperto del settore.

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.

Dall'1/1/2007 anche agli associati d'opera dovrebbe competere l'indennità di malattia: tuttavia l'INPS, con atteggiamento di chiusura non conforme alla legge, la nega per cui, in caso di bisogno e in attesa di chiarimenti da parte del Ministero del Lavoro, occorrerà fare ricorso.

Tali prestazioni assistenziali sono vincolate ad una certa **anzianità** di iscrizione e/o agli **importi** versati, per cui ogni pratica va curata presso i patronati che, per legge, prestano assistenza in modo gratuito.

## 3.7 – Agevolazioni per cori, bande e filodrammatiche

Dall'1/1/2005 talune associazioni **culturali** possono remunerare alcune figure usufruendo del regime agevolato previsto per le associazioni sportive dilettantistiche (art. 67, 1^ comma, lett. m), TUIR). La norma è stata rivista e resa più organica dalla legge finanziaria 2007, per cui dall'1/1/2007 il quadro normativo è il seguente:

| | | |
|---|---|---|
| Associazioni eroganti | • Cori<br>• Bande musicali<br>• Filodrammatiche | Che hanno finalità dilettantistica |
| Percipienti | • Direttori artistici<br>• Collaboratori tecnici | |
| Vincoli | Attività svolta dal percipiente:<br>• Non in modo professionale (assenza di P.IVA) | |
| Tipi di compensi | • Indennità di trasferta<br>• Rimborsi forfetari di spesa<br>• Premi<br>• Compensi | |
| Regime fiscale Compensi (*) | • Fino a € 7.500,00=: esente<br>• Sulla parte da € 7.501,00= a € 28.158,28: ritenuta **d'imposta** (**)<br>• Sulla parte eccedente € 28.158,28=: ritenuta **d'acconto** (***) | |
| Regime previdenziale Compensi | Nulla è dovuto | |

(*) Si fa riferimento ai compensi incassati dalla persona nell'anno solare, a prescindere dal numero delle associazioni committenti.
(**) La ritenuta è del 23,9%, pari alla somma tra l'aliquota del primo scaglione IRPEF (23%) e l'addizionale di compartecipazione regionale IRPEF (0,9%).
(***) La parte di compensi eccedente la soglia di € 28.158,28= dovrà essere inserita nella dichiarazione dei redditi del percipiente, detraendo la ritenuta d'acconto subita. Si segnala che tale parte sconta l'aliquota IRPEF marginale che si raggiunge considerando anche la parte soggetta a ritenuta d'acconto.

Si ricorda che:
- la ricevuta rilasciata dal percipiente dovrà indicare se, con il compenso liquidato, vengono o meno superate le fasce di reddito sopra indicate, al fine di consentire all'associazione di effettuare o meno la ritenuta, sia d'imposta che d'acconto;
- la ritenuta va versata entro il 16 del mese successivo al pagamento;
- tutti i percipienti, anche quelli nella **prima** fascia di esenzione, vanno indicati nel mod. 770 dell'associazione;
- il percipiente deve compilare la dichiarazione dei redditi (730 o unico), nel caso di applicazione della ritenuta a titolo d'acconto.

Chi percepisce questi redditi solo nel limite di € 7.500= (prima fascia) **mantiene** il carattere fiscale di **familiare a carico**.

## 3.8 – Il regime dei rimborsi spese per le associazioni sportive

### *3.8.1 – Requisiti soggettivi e oggettivi*

L'art. 67, 1^ comma, lett. M, del TUIR, prevede regole di favore per la corresponsione di somme a chi presta attività sportiva nel settore dilettantistico, con i seguenti requisiti:

| ***SOGGETTI EROGANTI*** | ***SOGGETTI PERCIPIENTI*** | ***TIPOLOGIE DI EROGAZIONI*** |
|---|---|---|
| CONI | ATLETI | INDENNITA' DI TRASFERTA |
| FEDERAZIONI SPORTIVE NAZIONALI | DIRIGENTI | RIMBORSI FORFETARI DI SPESA |
| ENTI DI PROMOZIONE SPORTIVA | TECNICI (istruttori, preparatori atletici) | PREMI |
| ASSOCIAZIONI SPORTIVE SOCIETA' SPORTIVE DILETTANTISTICHE ISCRITTE REGISTRO CONI | ARBITRI E COMMISSARI DI GARA | COMPENSI |

Questi compensi devono essere legati **all'esercizio diretto** di attività sportiva dilettantistiche, per cui riguardano chi "gioca in campo" (gli atleti) e chi "assiste a bordo campo" (arbitri, dirigenti e tecnici vari). L'art. 35 del D.L. 208/08 ha chiarito in via interpretativa che le parole "esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche" comprendono anche **"la formazione, la didattica, la preparazione e l'assistenza all'attività sportiva dilettantistica.".**

Solo per le associazioni e società sportive **di base** sono inclusi in questo regime di favore anche i compensi erogati ai segretari o dirigenti, tecnicamente individuati come "rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di **carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale".**

Questo regime può essere utilizzato dalle associazioni che si occupano dello **sport dei disabili**, affiliate alle apposite Federazioni Sportive di settore.

Per l'associazione questi compensi **non** formano base imponibile ai fini IRAP.

### *3.8.2 – Regime fiscale e previdenziale*

Il regime è il seguente:

| | |
|---|---|
| Regime fiscale<br>Compensi (*) | • Fino a € 7.500,00=: esente<br>• Sulla parte da € 7.501,00= a € 28.158,28: ritenuta **d'imposta** (**)<br>• Sulla parte eccedente € 28.158,28=: ritenuta **d'acconto** (***) |
| Regime previdenziale<br>Compensi | Nulla è dovuto<br>(Vertenza ENPALS) |

(*) Si fa riferimento ai compensi incassati dalla persona nell'anno solare, a prescindere dal numero delle associazioni committenti.
(**) La ritenuta è del 23,9%, pari alla somma tra l'aliquota del primo scaglione IRPEF (23%) e l'addizionale di compartecipazione regionale IRPEF (0,9%).
(***) La parte di compensi eccedente la soglia di € 28.158,28= dovrà essere inserita nella dichiarazione dei redditi del percipiente, detraendo la ritenuta d'acconto subita. Si segnala che tale parte sconta l'aliquota IRPEF marginale che si raggiunge considerando anche la parte soggetta a ritenuta d'acconto (in sostanza si può passare allo scaglione IRPEF successivo).

Si ricorda che:
- restano **esenti** da IRPEF e, quindi, anche da questo regime di favore, i **rimborsi di spese vive documentate** effettuate per trasferte sportive, per cui essi non vanno considerate ai fini del superamento dei limiti monetari;
- la ricevuta rilasciata dal percipiente deve indicare se, con il compenso liquidato, vengono o meno **superate** le fasce di reddito sopra indicate, al fine di consentire all'associazione di effettuare o meno la ritenuta, sia d'imposta che d'acconto;
- la ritenuta va versata entro il 16 del mese successivo al pagamento;
- **tutti** i percipienti, anche quelli nella **prima fascia** di esenzione, vanno indicati nel **mod. 770** dell'associazione;
- il percipiente deve compilare la dichiarazione dei redditi (730 o unico) nel **solo** caso di applicazione della ritenuta a titolo d'acconto.

Chi percepisce questi redditi nel limite di € 7.500= (prima fascia) **mantiene** il carattere fiscale di **familiare a carico**.

Ai fini previdenziali l'ENPALS ha ripetutamente sostenuto che tali compensi, almeno in parte, dovrebbero essere soggetti alla contribuzione ordinaria, elevando verbali a carico di vari club di base. Sia il CONI che altre istituzioni sportive hanno vivacemente contestato questa pretesa per cui, al momento, la situazione è sospesa, in attesa che il Ministero del Lavoro o il Parlamento dicano una parola definitiva.

## 3.9 – IL LAVORO DEI DETENUTI

### *3.9.1 – Il nuovo regime penitenziario*

La L. 354/1975 ha profondamente innovato la struttura dell'ordinamento penitenziario, cercando di attuare il precetto costituzionale del **recupero del "cittadino che ha sbagliato",** in funzione del suo reinserimento nella società civile.

A tale fine le varie norme della legge agiscono su **due** grandi direttrici:
- apertura del carcere alla società civile;
- tutela della personalità del carcerato.

La riforma prevede per le o.d.v. e per le altre espressioni della solidarietà civile hanno **ampi spazi di intervento** a favore dei detenuti e delle loro famiglie.

Uno di questi ambiti di intervento è quello del **lavoro** e della **formazione professionale** dei detenuti, considerati strategici per il recupero e il successivo reinserimento sociale degli stessi.

### *3.9.2 - Il lavoro dei detenuti*

Gli artt. 20 e ss. della L. 354/1975 e gli artt. 47 ss. del D.P.R. 230/2000 (regolamento) disciplinano il lavoro dei detenuti, che si può dividere su **tre** tipologie:
- lavoro interno al carcere e alle dipendenze dell'Amministrazione Penitenziaria (c.d. **lavoro "domestico**");
- lavoro interno al carcere, ma alle dipendenze di imprese private esterne (c.d. **lavoro "intramoenia**");
- lavoro esterno al carcere, alle dipendente di imprese private esterne (c.d. **lavoro "esterno**").

Il detenuto che lavora è soggetto, contemporaneamente, a **due** tipi di rapporti giuridici:

- il rapporto di **diritto pubblico** con l'Amministrazione Penitenziaria, legato al suo status di detenuto (-> restrizione della libertà a causa dell'espiazione della pena);
- il rapporto di **diritto privato** con il datore di lavoro.

In questa coabitazione il rapporto di diritto pubblico è, evidentemente, **il principale** al quale deve, se del caso, essere subordinato il secondo.

Ad esempio è questo il caso del trasferimento del detenuto ad altro carcere, che può costituire giusto motivo di recesso dal lavoro esterno, senza diritto del datore di lavoro a reclamare danni o altre misure compensative.

La L. 354/1975 ed il regolamento D.P.R. 230/2000 disciplinano **l'intero percorso** del detenuto avviato al lavoro:

- le categorie di detenuti ammissibili al lavoro, sia interno che esterno;
- i casi di revoca di tale permesso;
- il ruolo del Magistrato di Sorveglianza;
- i caratteri dei soggetti che si propongono come committenti del lavoro "domestico" o come datori di lavoro del lavoro "intramoenia" ed "esterno";
- il coinvolgimento degli enti locali e dei Centri per l'Impiego.

Altro aspetto fondamentale è che il rapporto di lavoro "intramoenia" ed "esterno" è regolato dalle **ordinarie norme giuridiche**, valide per i dipendenti "normali". In particolare l'art. 48 del D.P.R. 230/2000 prevede che "i detenuti ... ammessi al lavoro all'esterno esercitano **i diritti riconosciuti ai lavoratori liberi**, con le sole limitazioni che conseguono agli obblighi inerenti all'esecuzione della misura privativa della libertà".

Solo per il lavoro "domestico" vi sono talune restrizioni, legate alla gestione della struttura carceraria, ma non sono di nostro interesse specifico.

Questo punto è molto importante: **al rapporto di lavoro "intramoenia" o "esterno" del detenuto si applicano le regole previste dal diritto del lavoro in relazione ai suoi vari aspetti:**

- tipologia di contratto
- inquadramento sindacale
- **livelli retributivi**
- diritti connessi (ferie, permessi, 13^, tfr)
- coperture assicurative e previdenziali.

Unico tratto particolare, derivante dalla condizione di detenuto, è che "i datori di lavoro dei condannati ... in regime di semilibertà sono tenuti a **versare alla direzione dell'istituto la retribuzione** al netto delle ritenute previste dalle leggi vigenti e l'importo degli eventuali assegni per il nucleo familiare dovuti al lavoratore.". Inoltre "i datori di lavoro devono ... **dimostrare** alla stessa direzione l'adempimento degli obblighi relativi alla **tutela assicurativa e previdenziale**" (art. 54 D.P.R. 230/2000).

Tale norma si spiega con il fatto che, su tali retribuzioni, l'Amministrazione Penitenziaria ha diritto di prelevare talune spese di giustizia, eventualmente rimaste a carico del condannato.

### *3.9.3- Ruolo dell'OdV*

L'OdV che opera nel settore penitenziario deve essere **accreditata** presso l'Amministrazione Penitenziaria e può operare in collaborazione con gli enti locali e con gli enti dediti alla formazione professionale. In tale veste può gestire progetti di **inserimento lavorativo** dei detenuti o collaborare a percorsi di **formazione professionale** autorizzati dalla Regione (o Provincia).

In ambito lavorativo l'OdV, semplificando, può svolgere **due** diversi tipi di ruolo:

- **ruolo di "coordinatore di progetti**", facilitando il contatto con le ditte interessate ad assumere i detenuti;
- **ruolo di vero e proprio "gestore in proprio"** di attività lavorative o formative.

Nel primo caso l'OdV non assume diritti/doveri nei confronti del singolo detenuto lavoratore, che verrà inquadrato dalla singola ditta.

Nel secondo caso l'OdV assume i diritti/doveri nascenti dal tipo di contratto stipulato con il singolo detenuto, sempre nell'ambito del progetto approvato dall'Amministrazione Penitenziaria.

E' il caso dell'OdV che impiega un detenuto per la gestione della propria segreteria.

### *3.9.4-Rapporti contrattuali OdV/detenuto*

Tenendo conto quanto sopra esposto ne deriva che l'OdV può stipulare con il detenuto **vari tipi di contratti di lavoro**, rientranti nelle consuete macro categorie:

- lavoro subordinato;
- lavoro autonomo.

*a) Lavoro subordinato*

Nell'ambito del lavoro subordinato l'OdV applica **le regole ordinarie** e può anche attingere a taluni tipi di **agevolazioni**:

- subordinato a tempo determinato/indeterminato;
- apprendistato ordinario;
- apprendistato professionalizzante;
- lavoratori disabili (L. 68/1999) (handicap, invalidi > 33%, ciechi, sordi, invalidi per motivi di servizio);
- tirocinio formativo;
- contratti d'inserimento;
- lavori socialmente utili (D. Lgs. 468/1997, D. Lgs. 81/2000).

Per **l'instaurazione** e la successiva **gestione** di detti rapporti l'OdV deve avvalersi di un **servizio paghe** (consulente del lavoro o associazione di categoria).

Per i l.s.u. non si tratta di un vero e proprio rapporto di lavoro, in quanto l'indennità (pari a € 503,92 per il 2007 v. Circ. INPS 30/2007) viene erogata dall'INPS. I l.s.u. derivano da progetti realizzati tramite la rete dei Centri Per l'Impiego, spesso con l'intervento degli enti locali.

Si segnala che le cooperative sociali godono della riduzione al 20% dei contributi relativi al lavoro dipendente dei detenuti, sia esso "intramoenia" che "esterno", mentre per le altre imprese private tale riduzione è applicabile solo per il lavoro "intramoenia" (v. L. 193/2000 e circ. INPS 134/2002).

*b) Lavoro autonomo*

Questi tipi di rapporti devono essere **previsti nella convenzione** con l'Amministrazione Penitenziaria e possono essere di vario genere:

- apertura P.IVA del detenuto (come imprenditore o lavoratore autonomo);
- collaborazione con o senza progetto;
- collaborazione occasionale.

Il primo caso è abbastanza remoto, anche se previsto dalle norme, sia nella forma "intramoenia" che "esterno". (art. 20 L. 354/1975 e artt. 51 e 54 D.P.R. 230/2000.

Gli altri casi ricadono nelle condizioni, limiti e regole previste dal **D. Lgs. 276/2003** (c.d. legge "Biagi").

In proposito si rimanda ai relativi capitoli.
Anche in questo caso è opportuno avvalersi di un servizio paghe.

### *3.9.5-Borse di studio*

L'OdV, nell'ambito del progetto approvato dall'Amministrazione Penitenziaria, può anche favorire il percorso di formazione professionale di un detenuto, erogando una **borsa di studio**.

Tale "borsa di studio" **non** integra gli estremi del rapporto di lavoro, né subordinato né autonomo, ed ha carattere di **aiuto** all'acquisizione di una qualifica da acquisire tramite la frequenza a corsi di formazione accreditati dalla Regione, che sarà spendibile sul mercato del lavoro, sia per successivi lavori in regime di semi-libertà che all'uscita definitiva dal carcere.
Essa non può e non deve "mascherare" un vero e proprio rapporto di lavoro.

### *3.9.6-Riflessi fiscali per le OdV*

L'Odv che ha in **gestione diretta** un detenuto che lavora deve rispettare gli **adempimenti contrattuali e previdenziali** (seguiti dal servizio paghe) e taluni **adempimenti fiscali**.

Tra questi ultimi si segnalano:

- i versamenti delle ritenute fiscali
- la compilazione della dichiarazione mod. 770
- la soggezione ad IRAP.

In merito all'IRAP si ricorda che l'OdV deve tenere **separate** le basi imponibili riferibili:

- al settore "imprenditoriale" (se esistente), gestito inserendo le voci di ricavi e di costi "imprenditoriali", individuate con il criterio del bilancio;
- al settore "istituzionale", gestito con il sistema "retributivo".

Le retribuzioni o i compensi corrisposti ai lavoratori detenuti possono essere **parte** della base imponibile IRAP, con limiti e criteri da valutare caso per caso.

Si ricorda che, per le OdV/ONLUS, molte Regioni hanno deliberato l'esenzione da IRAP o la riduzione dell'aliquota.

## 3.10 – I volontari delle ONG

### *3.10.1 – Le ONG*

La L. 49/1987 e s.m. disciplina la cooperazione dell'Italia con i paesi in via di sviluppo e detta particolari norme destinate al **volontariato internazionale**.

Nell'ambito degli interventi coordinati dal Ministero degli Affari Esteri (M.A.E) le organizzazioni private senza scopo di lucro possono proporre dei **progetti** di aiuto allo sviluppo, beneficiando anche di contributi.

Le organizzazioni private devono possedere vari **requisiti**, sia formali che strutturali, e devono ottenere l'iscrizione in un apposito **albo** tenuto del M.A.E., in modo da diventare formalmente "organizzazione non governativa" (ONG).

Le ONG sono considerate ONLUS DI DIRITTO (art. 10, 8^ comma, D. Lgs. 460/97), al pari delle o.d.v..

Le o.d.v. possono **cumulare** la loro qualifica con quella di ONG, se rispettano i requisiti formali e strutturali previste da **entrambe** le discipline.

Talune Regioni hanno previsto, con proprie leggi, agevolazioni e contributi per le associazioni locali che **non** siano iscritte al M.A.E., ma che tuttavia operino nei paesi in via di sviluppo. In genere tali norme prevedono requisiti formali e strutturali meno incisivi rispetto a quelli previsti dalla L. 49/87, pur non dando accesso alla qualifica di ONLUS DI DIRITTO e non essendo riconosciute dal M.A.E..

### *3.10.2 – Il personale delle ONG*

Le ONG possono avvalersi di personale retribuito per le loro missioni all'estero, sia con **contratti registrati al MAE** che con **contratti di diritto privato**.

### *a) Contratti registrati al MAE*

Nell'ambito dei **progetti approvati dal M.A.E.** le ONG possono stipulare contratti con "volontari" (art. 31 L. 49/87) e con "cooperanti" (art. 32 L. 49/87).

I "**volontari"** sono cittadini italiani maggiorenni che stipulano un contratto di cooperazione della durata di **almeno due anni**. I volontari che hanno almeno 3 anni di esperienza professionale nell'ambito della cooperazione e che occupano una funzione di rilevante responsabilità nell'ambito del progetto sono "volontari senior", ed hanno diritto ad una retribuzione maggiorata del 25%.

I "**cooperanti"** sono cittadini italiani che possono assolvere compiti di "rilevante responsabilità tecnica gestionale e organizzativa" per rapporti di durata **inferiore a due anni**. Questi contratti devono essere **registrati** presso il M.A.E. ed hanno i seguenti caratteri di fondo:

| | | |
|---|---|---|
| Formalità | Contratto scritto<br>Registrato al MAE | |
| Contenuto normativo | Programma di cooperazione in cui lavorare | |
| Trattamento economico Volontario e cooperanti | Retribuzione mensile | come da tariffe massime approvate dal MAE (+25% per vol. senior) |
| | Indennità di 1^ sistemazione | pari ad 1 mensilità |
| | Indennità di fine servizio | 1/12 della retribuzione mensile per ogni mese di servizio prestato |
| | Spese di viaggio per volontario e familiari a carico | Rimborso per la via più economica |
| | Trasporto effetti personali | Rimborso con limiti |
| | Indennità di alloggio | 35% retribuzione globale |
| | Indennità di perfezionamento tecnico professionale | Apposita indennità0 |

Si tratta di contratti con alcune peculiarità:

--sono considerati ex lege di **lavoro autonomo**, senza possibilità di prova contraria;

--il volontario si deve iscrivere all'INPS nella gestione dei **lavoratori dipendenti**;

--il M.A.E. provvede a versare i contributi INPS, sulla base dei compensi **convenzionali**, previsti da appositi decreti;

--il M.A.E. provvede ad assicurare i volontari ed i loro familiari a carico per i rischi di infortuni, morte e malattia;

--i volontari dipendenti pubblici hanno diritto al collocamento in aspettativa senza assegni, mantenendo il posto di lavoro;

--i volontari dipendenti privati devono ottenere il collocamento in aspettativa dal proprio datore di lavoro, senza assegni, che può assumere personale sostitutivo con contratto a tempo determinato.

Ai fini fiscali si applica l'art. 54, comma 8-bis, del TUIR, per cui tali compensi sono **qualificati di lavoro autonomo** e sono tassati sulla base dei **compensi convenzionali** fissati dal M.A.E. (e non su quelli effettivi percepiti).

### *b) Contratti di diritto privato*

Le ONG possono stipulare contratti di co.co.pro. o professionali per le attività da prestare all'estero, senza registrarli al MAE.

Questo può avvenire perché il M.A.E. ha finito i fondi e rinvia ogni operatività.

In questo caso non solo la retribuzione ma anche gli oneri previdenziali fanno carico alla **singola ONG**. Il regime fiscale e previdenziale è quello normalmente applicabile ai contratti di co.co.pro. e professionali (v. sopra).

Si ricorda che nel caso di permanenza all'estero per più di dodici mesi il lavoratore deve iscriversi all'A.I.R.E. (anagrafe italiani residenti estero) (L.27/10/88 n. 470).