

Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali
Circolare 27 dicembre 2012, n.32 (prot. n. 24525)

Oggetto: L. n. 92/2012 (c.d. riforma lavoro) - art. 69 bis, D.Lgs. n. 276/2003 - partite IVA - indicazioni operative per il personale ispettivo.

L'art. 1, comma 26, della L. n. 92/2012 ha introdotto l'art. 69 bis nel corpo del Titolo VII, Capo I, del D.Lgs. n. 276/2003 - rubricato "altre prestazioni lavorative rese in regime di lavoro autonomo" - volto a circoscrivere l'utilizzo delle c.d. partite IVA attraverso un meccanismo presuntivo di un diverso rapporto di collaborazione coordinata e continuativa a progetto a fronte di specifiche condizioni.

L'intervento nasce dall'esigenza di contrastare fenomeni distorsivi che nascondono, con lo strumento della partita IVA, prestazioni inquadrabili nell'ambito della co.co.pro. o, addirittura, nell'ambito del lavoro subordinato.

La disposizione indica in particolare alcuni elementi che evidenziano la presenza, nel concreto, di una "monocommittenza", rispetto alla quale non è verosimile (trattasi infatti di una presunzione "semplice") un incarico di lavoro autonomo puramente occasionale.

Soggetti interessati e presunzioni

La partita IVA è un particolare strumento fiscale riservato, oltre che alle imprese, ai lavoratori autonomi, ovvero a quei lavoratori che, ai sensi dell'art. 2222 c.c., si obbligano "a compiere verso un corrispettivo un'opera o un servizio, con lavoro prevalentemente proprio e senza vincolo di subordinazione nei confronti del committente".

Più nello specifico, secondo l'art. 35 del D.P.R. n. 633/1972, sono titolari di partita IVA "i soggetti che intraprendono l'esercizio di un'Impresa, arte o professione nel territorio dello Stato, o vi istituiscono una stabile organizzazione". Lo stesso strumento non è comunque precluso a soggetti che, sotto il profilo lavoristico, vedono inquadrare le proprie prestazioni nello specifico ambito della collaborazione coordinata e continuativa che - lo si ricorda - costituisce anch'essa una forma di lavoro autonomo.

Rispetto alle prestazioni rese da tale categoria di soggetti (i "titolari di posizione fiscale ai fini dell'imposta sul valore aggiunto") si introduce dunque una presunzione in forza della quale le stesse - salvo prova contraria da parte del committente - sono considerate rapporti di collaborazione coordinata e continuativa in presenza di alcune condizioni, peraltro recentemente modificate dall'art. 46 bis, comma 1 lett. C), del D.L., n. 83/2012 (conv. da L. n. 134/2012).

In particolare la presunzione si realizza qualora ricorrano almeno 2 delle seguenti condizioni:

- che la collaborazione con il medesimo committente abbia una durata complessiva superiore a 8 mesi annui per 2 anni consecutivi;
- che il corrispettivo derivante da tale collaborazione, anche se fatturato a più soggetti riconducibili al medesimo centro d'imputazione di interessi, costituisca più dell'80% dei corrispettivi annui complessivamente percepiti dal collaboratore nell'arco di 2 anni solari consecutivi;

- che il collaboratore disponga di una postazione fissa di lavoro presso una delle sedi del committente.

Operatività delle presunzioni

In relazione a tali elementi occorre fornire specifici chiarimenti, tenendo conto che per almeno i primi due è possibile verificarne l'esistenza solo "a posteriori", con riferimento cioè alle prestazioni rese, nel corso di un periodo di 12 mesi ormai concluso.

Durata della collaborazione

Quanto alla durata della collaborazione il D.L. n. 83/2012, modificando la precedente formulazione dell'art. 69 bis comma 1, non menziona più l'anno "solare" ma si limita ad indicare un periodo di "8 mesi annui per 2 anni consecutivi".

In ragione di tale recente intervento va anzitutto chiarito che il periodo in questione deve individuarsi nell'ambito di ciascun anno civile (1° gennaio - 31 dicembre).

Il Legislatore fa poi riferimento ad un periodo "superiore ad 8 mesi annui". Considerando che convenzionalmente la durata di un mese è pari a 30 giorni è possibile ritenere che, nell'ambito di ciascun anno, il periodo in questione debba essere almeno pari a 241 giorni, anche non continuativi.

Ciò premesso, ai fini dell'accertamento, occorrerà anzitutto tenere in considerazione i periodi di attività desumibili da elementi documentali.

A tal fine assume rilievo qualsiasi documento in grado di fornire informazioni, anche indirette, sulla durata dell'attività svolta come, ad esempio, lettere di incarico o fatture in cui è indicato l'arco temporale di riferimento della prestazione professionale.

Resta in ogni caso ferma la possibilità di determinare la durata dell'incarico anche sulla base di elementi di carattere testimoniale assunti, in sede di verifica ispettiva, da altri lavoratori o di terzi.

Da ultimo va osservato che tale condizione potrà ritenersi effettivamente operativa solo al termine del 2014. Tenuto infatti conto che la durata di 8 mesi va riferita a ciascun anno civile e che la disposizione è entrata in vigore il 18 luglio 2012, la condizione potrà concretamente realizzarsi solo a partire dai periodi 1° gennaio - 31 dicembre degli anni 2013 e 2014.

Corrispettivo derivante dalla collaborazione

In ordine al corrispettivo derivante dalla collaborazione, lo stesso deve costituire almeno l'80% di quanto ricavato nell'arco di 2 anni "solari" consecutivi.

Appare anzitutto conforme al dettato normativo considerare, nel calcolo in esame, i soli corrispettivi derivanti da prestazioni autonome (il Legislatore fa infatti esplicito riferimento alla "fatturazione" degli stessi); ne consegue che, ai fini dell'accertamento sulla sussistenza della condizione in esame, non si dovrà tener conto di eventuali somme percepite in forza di prestazioni di lavoro subordinato o di lavoro accessorio o di redditi di altra natura.

Al fine di non vanificare le finalità della disposizione, volta ad evidenziare situazioni di monocommittenza, si ritiene poi che vadano calcolati i corrispettivi comunque "fatturati", indipendentemente da un effettivo incasso delle somme pattuite.

La disposizione fa inoltre riferimento ad un arco temporale pari a 2 anni "solari" consecutivi, ossia a 2 periodi di 365 giorni che non necessariamente devono coincidere con l'anno civile. A titolo esemplificativo, pertanto, il collaboratore che alla data del 31 marzo 2016 intenda far valere l'esistenza della condizione, dovrà dimostrare che per ciascuno dei periodi 31 marzo 2015 - 30 marzo 2016 e 31 marzo 2014 - 30 marzo 2015 ha percepito, in forza della medesima collaborazione, l'80% del totale dei corrispettivi percepiti in ciascun dei due archi temporali.

Qualora si intenda far valere tale condizione unitamente a quella concernente la durata della prestazione professionale, si ritiene tuttavia che il criterio dell'anno civile adoperato in relazione alla durata "superiore a 8 mesi annui per 2 anni consecutivi - "attraffa" necessariamente anche il criterio reddituale. In altri termini, poiché in tal caso occorre prendere in considerazione, ai fini della durata, i periodi dal 1° gennaio al 31 dicembre di 2 anni consecutivi, gli anni solari considerati ai fini reddituali dovranno necessariamente coincidere con i citati periodi.

Il Legislatore fa inoltre rientrare nel computo i compensi dovuti da più soggetti comunque "riconducibili al medesimo centro d'imputazione di interessi". Sul punto sembra possibile richiamare quella giurisprudenza che, in passato, ha evidenziato l'esistenza di un medesimo "centro di imputazione di interessi" ai fini della applicazione di specifiche discipline lavoristiche, dettando criteri che possono ritenersi utili anche nel caso in esame. Si segnala, a titolo esemplificativo, Cass., sez. Lav., 9 dicembre 2009, n. 25763 secondo cui "il collegamento economico-funzionale tra imprese gestite da società del medesimo gruppo non è di per sé solo sufficiente a far ritenere che gli obblighi inerenti ad un rapporto di lavoro subordinato, formalmente intercorso fra un lavoratore ed una di esse, si debbano estendere anche all'altra, a meno che non sussista una situazione che consenta di ravvisare (...) un unico centro di imputazione del rapporto di lavoro.

Tale situazione ricorre ogni volta che vi sia una simulazione o una preordinazione in frode alla legge del frazionamento di un'unica attività fra i vari soggetti del collegamento economico-funzionale e ciò venga accertato in modo adeguato, attraverso l'esame delle attività di ciascuna delle imprese gestite formalmente da quei soggetti, che deve rivelare l'esistenza dei seguenti requisiti: a) unicità della struttura organizzativa e produttiva; b) integrazione tra le attività esercitate dalle varie imprese del gruppo e il correlativo interesse comune; c) coordinamento tecnico e amministrativo-finanziario tale da individuare un unico soggetto direttivo che faccia confluire le diverse attività delle singole imprese verso uno scopo comune; d) utilizzazione contemporanea della prestazione lavorativa da parte delle varie società titolari delle distinte imprese, nel senso che la stessa sia svolta in modo indifferenziato e contemporaneamente in favore dei vari imprenditori. Trattasi di valutazione di fatto rimessa al giudice di merito e sindacabile in sede di legittimità solo per vizi di motivazione".

Postazione fissa di lavoro

Per quanto riguarda la condizione relativa alla possibilità, per il collaboratore, di usufruire di una "postazione fissa di lavoro" va anzitutto chiarito che la stessa non deve necessariamente essere di suo uso esclusivo.

Verosimilmente tale condizione si verifica quando, negli archi temporali utili alla realizzazione di una delle altre condizioni indicate, il collaboratore possa usufruire di una postazione ubicata in locali in disponibilità del committente, indipendentemente dalla possibilità di utilizzare qualunque attrezzatura necessaria allo svolgimento dell'attività.

Deroghe alla operatività della presunzione

Secondo il comma 2 del nuovo art. 69 bis del D.Lgs. n. 276/2003 la presunzione anzitutto non opera:

- qualora la prestazione sia connotata da competenze teoriche di grado elevato acquisite attraverso significativi percorsi formativi, ovvero da capacità tecnico-pratiche acquisite attraverso rilevanti esperienze maturate nell'esercizio concreto di attività;

- qualora la prestazione sia svolta da soggetto titolare di un reddito annuo da lavoro autonomo non inferiore a 1,25 volte il livello minimo imponibile ai fini del versamento dei contributi previdenziali di cui all'art. 1, comma 3, della L. n. 233/1990.

La formulazione normativa, declinata al plurale ("la presunzione... non opera qualora la prestazione lavorativa presenti i seguenti requisiti"), lascia intendere che, ai fini della esclusione dal campo applicativo del nuovo art. 69 bis del D.Lgs. n. 276/2003, i requisiti indicati devono entrambi realizzarsi in capo al collaboratore.

- Competenze teoriche di grado elevato o capacità tecnico-pratiche acquisite attraverso rilevanti esperienze.

In ordine al primo requisito va anzitutto ricordato che la L. n. 92/2012, all'art. 4, commi 64-68, disciplina la "certificazione delle competenze" finalizzata, tra l'altro, garantire "il riconoscimento degli apprendimenti" e che "conduce al rilascio di un certificato, un diploma o un titolo che documenta formalmente l'accertamento e la convalida effettuati da un ente pubblico o da un soggetto accreditato o autorizzato". Va altresì ricordato che la certificazione delle competenze è legata alla emanazione di uno o più decreti legislativi "per l'individuazione e validazione degli apprendimenti non formali e informali, con riferimento al sistema nazionale di certificazione delle competenze (...)".

Premesso quanto sopra e in attesa della definitiva implementazione della richiamata disciplina, si ritiene che il "grado elevato" delle competenze e le "rilevanti esperienze" che conferiscono professionalità al collaboratore, possano essere comprovate attraverso:

- il possesso di un titolo rilasciato al termine del secondo ciclo del sistema educativo di istruzione e formazione (sistema dei licei e sistema dell'istruzione e formazione professionale);

- il possesso di un titolo di studio universitario (laurea, dottorato di ricerca, master post laurea);

- il possesso di qualifiche o diplomi conseguiti al termine di una qualsiasi tipologia di apprendistato (apprendistato per la qualifica e per il diploma professionale; apprendistato professionalizzante o contratto di mestiere; apprendistato di alta formazione e ricerca);

- il possesso di una qualifica o specializzazione attribuita da un datore di lavoro in forza di un rapporto di lavoro subordinato e in applicazione del contratto collettivo di riferimento. In tale ultima ipotesi si ritiene tuttavia che solo una qualifica o una specializzazione posseduta da almeno 10 anni possa garantire capacità tecnico-pratiche derivanti da "rilevanti esperienze";

- lo svolgimento dell'attività autonoma in questione, in via esclusiva o prevalente sotto il profilo reddituale, da almeno 10 anni.

In ogni caso, per poter essere considerati utili ai fini della esclusione dal campo applicativo dell'art. 69 bis del D.Lgs. n. 276/2003, i certificati, i diplomi o i titoli devono evidentemente essere pertinenti alla attività svolta dal collaboratore.

- Reddito annuo da lavoro autonomo

Unitamente al possesso delle citate competenze e capacità il Legislatore richiede, ai fini della esclusione in parola, il conseguimento di un determinato reddito annuo.

Sul punto va anzitutto evidenziato che il reddito in questione, da intendersi come "lordo", è legato esclusivamente ad attività di lavoro autonomo, con esclusione di ogni altro reddito derivante sia da prestazioni di lavoro subordinato che da prestazioni di lavoro accessorio (in tal caso l'esclusione è peraltro dettata dall'art. 72, comma 3, del D.Lgs. n. 276/2003 secondo il quale il compenso "è esente da qualsiasi imposizione fiscale...").

Detto importo è pari a 1,25 volte il "minimale annuo di retribuzione che si ottiene moltiplicando per 312 il minimale giornaliero stabilito, al 1° gennaio dell'anno cui si riferiscono i contributi per gli operai del settore artigianato e commercio dell'articolo 1 del decreto legge 29 luglio 1981, n. 402, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 settembre 1981, n. 537, e successive modificazioni ed integrazioni".

Il minimale annuo in questione, per l'anno 2012, è pari a euro 14.930 che, moltiplicato per 1,25, è pari a euro 18.662,50.

Segue: prestazioni svolte nell'esercizio di attività professionali qualificate

L'art. 69 bis, al comma 3, esclude dalla applicabilità della presunzione anche le prestazioni lavorative svolte nell'esercizio di attività professionali per le quali l'ordinamento richiede l'iscrizione ad un ordine professionale, ovvero ad appositi registri, albi, ruoli o elenchi professionali qualificati e detta specifici requisiti e condizioni.

Con decreto di questo Ministero sentite le parti sociali, si è provveduto ad una "ricognizione" delle predette attività per le quali - si evidenzia - la "registrazione" è subordinata a "specifici requisiti e condizioni".

Al riguardo, indipendentemente dai contenuti del decreto, di prossima emanazione, sembra possibile ritenere che l'operatività della deroga sia esclusa in relazione alle attività per le quali non è dunque previsto il possesso di "specifici requisiti e condizioni" (ad es. mentre l'iscrizione all'albo delle imprese artigiane esclude l'operatività della presunzione in quanto è condizionata ad una specifica delibera della CPA previa verifica dei requisiti di legge, l'iscrizione al registro delle imprese presso le Camere di commercio non assistita da una procedura di verifica di "requisiti e condizioni", anche di carattere economico, non consente l'operatività della deroga).

Effetti della presunzione

I successivi commi 4 e 5 dell'art. 69 bis del D.Lgs. n. 276/2003 disciplinano gli effetti della presunzione.

Il Legislatore infatti non si limita a stabilire che le prestazioni che rientrano nelle condizioni indicate sono da inquadrarsi nell'ambito di una collaborazione coordinata e continuativa ma

chiarisce concretamente quali siano le disposizioni che, in caso di "conversione" del rapporto, devono trovare applicazione.

Anzitutto si prevede che la presunzione "determina l'integrale applicazione della disciplina di cui al presente capo, ivi compresa la disposizione dell'articolo 69, comma 1".

Il richiamo esplicito al comma 1 dell'art. 69 del D.Lgs. n. 276/2003 consente di ritenere che, in relazione alla prestazione resa dal possessore di partita IVA e ricondotta ad una collaborazione coordinata e continuativa, va ricercata l'esistenza di un progetto, pena la "conversione" ad un rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato sin dalla data di costituzione del rapporto.

Qualora la prestazione sia ricondotta semplicemente ad una collaborazione a progetto - ravvisandone quindi i presupposti - occorrerà dare applicazione alla restante disciplina di cui al Titolo VII, Capo I del D.Lgs. n. 276/2003, ivi comprese le disposizioni in materia di sospensione del rapporto in caso di malattia e infortunio e di proroga dello stesso in caso di gravidanza.

Particolare disciplina contributiva

La riconduzione della prestazione resa dal possessore di partita IVA nell'ambito della collaborazione coordinata e continuativa a progetto comporta, secondo quanto stabilisce l'art. 69 bis, comma 5, del D.Lgs. n. 276/2003, anche l'applicazione di una particolare disciplina contributiva.

Stabilisce in tal caso il Legislatore che "(quando la prestazione lavorativa di cui al comma I si configura come collaborazione coordinata e continuativa, gli oneri contributivi derivanti dall'obbligo di iscrizione alla Gestione separata dell'INPS ai sensi dell'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, sono a carico per due terzi del committente e per un terzo del collaboratore, il quale, nel caso in cui la legge gli imponga l'assolvimento dei relativi obblighi di pagamento, ha il relativo diritto di rivalsa nei confronti del committente".

Si ricorda anzitutto che, ai sensi dell'art. 2, comma 26, della L. n. 335/1995, sono tenuti all'iscrizione alla Gestione separata INPS "I soggetti che esercitano per professione abituale, ancorché non esclusiva, attività di lavoro autonomo (...) nonché i titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa (...) e gli incaricati alla vendita a domicilio".

Al riguardo l'art. 18, comma 12, del D.L. n. 98/2011 (conv. da L. n. 111/2011) ha chiarito che "l'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, si interpreta nel senso che i soggetti che esercitano per professione abituale, ancorché non esclusiva, attività di lavoro autonomo tenuti all'iscrizione presso l'apposita Gestione separata INPS sono esclusivamente i soggetti che svolgono attività il cui esercizio non sia subordinato all'iscrizione ad appositi albi professionali, ovvero attività non soggette al versamento contributivo agli enti di cui al comma 11 [enti di diritto privato disciplinati dai decreti legislativi n. 509/1994 e n. 103/1996], in base ai rispettivi statuti e ordinamenti, con esclusione dei soggetti di cui al comma 11 [soggetti già pensionati]" (v. da ultimo INPS mess. n. 14490/2011).

In sostanza, pertanto, anche nella veste di possessori di partita IVA, i soggetti interessati dalla disposizione potrebbero già essere iscritti alla Gestione separata e versare i relativi contributi. In tali ipotesi, fermo restando la consueta ripartizione dell'onere contributivo (2/3 a carico del committente e 1/3 a carico del collaboratore), il Legislatore introduce un diritto di rivalsa per il collaboratore nei confronti del committente qualora i versamenti debbano essere dunque effettuati proprio in forza della "conversione" del rapporto.

Si tratta dunque di una disposizione che vuole "sollevare" i collaboratori da eventuali oneri legati proprio alla applicazione della presunzione.

Periodo transitorio

L'art. 69 bis, comma 4, del D.Lgs. n. 276/2003 introduce anche una disposizione volta a salvaguardare i rapporti già in essere. Stabilisce in tal caso il Legislatore che la presunzione "si applica ai rapporti instaurati successivamente alla data di entrata in vigore della presente disposizione" (18 luglio 2012).

Nell'ipotesi di prestazioni in essere, il Legislatore invece dà tempo 12 mesi dall'entrata in vigore della riforma per "consentire gli opportuni adeguamenti".

Attività di vigilanza

La presunzione introdotta dal nuovo art. 69 bis del D.Lgs. n. 276/2003 rappresenta sostanzialmente uno strumento che ha l'effetto di invertire l'onere della prova circa la non sussistenza di una collaborazione coordinata e continuativa a progetto o di un rapporto di lavoro di natura subordinata a carico del committente/datore di lavoro.

Tuttavia va richiamata l'attenzione di codesti Uffici sulla circostanza che tale strumento non inficia in alcun modo la possibilità, da parte del lavoratore autonomo o del personale ispettivo, di far valere "direttamente" un rapporto di subordinazione ai sensi dell'art. 2094 c.c. ove sussistano gli "ordinari" criteri di qualificazione e i relativi indici sintomatici che - almeno con specifico riferimento al settore dell'edilizia - sono stati da ultimo indicati con la circ. n. 16/2012.

Le disposizioni contenute nell'art. 69 bis non rappresentano pertanto l'unico strumento che esaurisce le possibilità di ricondurre un rapporto di natura autonoma nell'alveo di una prestazione più strutturata di collaborazione a progetto o di subordinazione ma, come già anticipato, rappresentano un "mero espediente" che semplifica tale possibilità mediante l'utilizzo di un meccanismo di carattere presuntivo.