

IL CONTRATTO DI ASSOCIAZIONE IN PARTECIPAZIONE DOPO LA RIFORMA FORMERO

di Celeste Vivenzi

Come noto il Contratto di Associazione in partecipazione (**art. 2549 c.c.**) permette di attribuire al soggetto associato una quota di partecipazione agli utili dell'impresa in cambio di un apporto che può essere di solo capitale, di solo lavoro o misto. Quando il contratto ha come caratteristica l'apporto di solo lavoro ben si può prestare ad un uso fraudolento nascondendo un possibile rapporto di lavoro subordinato.

Ecco quindi in sintesi le novità introdotte con la Riforma Fornero:

- 1) la normativa si applica anche quando l'associato apporta *“anche e solo”* la propria attività lavorativa;
- 2) non vi possono essere più di tre associati per la medesima attività lavorativa (fatti salvi i contratti sottoscritti con parenti e d affini dell'associante);
- 3) si presume un contratto di lavoro subordinato se:
 - non vi sia stata una effettiva partecipazione agli utili dell'impresa;
 - non sia stato con segnato il rendiconto annuale dell'impresa;
 - ovvero quando l'associato svolga di fatto un'attività poco qualificata.

Le nuove disposizioni si applicano a decorrere dal **18 luglio 2012** e sono validi, fino alla loro naturale scadenza, i contratti di associazione in partecipazione certificati ai sensi della legge 276/2003 conclusi prima del **18 luglio 2012**. La norma è stata scritta con l'intento di ricomprendere nel Contratto di Associazione in partecipazione le più svariate situazioni evitando il rischio di tralasciare alcune situazioni particolari (i.e. soggetto che apporta anche strumenti e macchinari); se il numero degli associati (riferito alla stessa attività) supera i 3 soggetti tutti i contratti di associazione vengono convertiti in rapporti di lavoro subordinato e non è ammessa prova contraria da parte dell'associante (l'impresa quindi potrà avere in essere anche più di 3 contratti di associati se riferiti ad attività diverse o quando l'associato sia parente dell'associante (coniuge, fratello, sorella, nipote, suocero, genero, nuora...).

Di fondamentale importanza assumono, ai fini della presunzione di lavoro subordinato, l'effettiva partecipazione agli utili da parte dell'associato, la consegna del rendiconto annuale dell'impresa e lo svolgimento da parte del soggetto associato di prestazioni lavorative poco qualificate (sono richieste prestazioni caratterizzate

da competenze teoriche elevate o acquisite con rilevanti esperienze).

I DUE RAPPORTI A CONFRONTO

	LAVORO DIPENDENTE	ASSOCIAZIONE IN PARTECIPAZIONE
RISCHIO IMPRESA	ASSENTE	SE PREVISTO POTREBBE PARTECIPARE ALLE PERDITE
RETRIBUZIONE	DIRITTI PREVISTI DALLE NORMATIVE	DIRITTO ALLA PERCENTUALE DI UTILE STABILITA NEL CONTRATTO E ALLA CONSEGNA DEL RENDICONTO ANNUALE
ORARIO DI LAVORO	ORARIO STABILITO	NESSUN VINCOLO DI ORARIO MA POSSIBILE COORDINAMENTO DELL'ASSOCIANTE NELL'ATTIVITA' LAVORATIVA

TABELLA DELLE PRESUNZIONI

PRESUNZIONE ASSOLUTA	NUMERO MASSIMO DI TRE ASSOCIATI OCCUPATI IN CIASCUNA ATTIVITA' DELL'ASSOCIANTE (FATTI SALVI I RAPPORTI CON PARENTI ENTRO IL TERZO GRADO E AFFINI ENTRO IL SECONDO GRADO)
PRESUNZIONE RELATIVA	-MANCATA REDAZIONE E CONSEGNA DEL RENDICONTO -MANCANZA DI EFFETTIVA PARTECIPAZIONE DELL'ASSOCIATO AGLI UTILI -PRESTAZIONE CHE NON SI CARATTERIZZA PER CONTENUTI TECNICI ELEVATI O PER ELEVATE CAPACITA' PRATICHE

COSA ACCADE IN CASO DI CONVERSIONE DEL CONTRATTO DI ASSOCIAZIONE IN PARTECIPAZIONE

In caso di conversione spettano al lavoratore i trattamenti economici e contributivi spettanti per il lavoro subordinato analogo come previsto dal relativo CCNL di settore.

La Legge Fornero è intervenuta anche sull'aspetto previdenziale del contratto di associazione in partecipazione, prevedendo il progressivo aumento delle aliquote contributive secondo la seguente tabella:

Soggetti non iscritti ad altra forma di previdenza	-aliquota applicabile nel 2012: 26,72% - previsto un aumento massimo nel 2018 pari al 33%
Soggetti iscritti ad altra forma di previdenza	-aliquota applicabile nel 2012: 18,00% - previsto un aumento massimo nel 2018 pari al 24%

ALCUNI CASI IN CUI NON OPERA LA PRESUNZIONE DI LAVORO SUBORDINATO

In alcuni casi specifici non operano le presunzioni di cui alla Legge n.92-2012 ovvero:

- **nel caso in cui l'associato sia una società e non un soggetto individuale (in tale caso non è possibile trasformare un contratto di associazione in essere con una società in un rapporto di lavoro subordinato);**
- **la riforma Fornero prevede la conversione se il contratto di associazione ha per oggetto “anche una prestazione di lavoro“, dalla locuzione prevista dalla Legge si evince che in caso di associazione caratterizzata da apporto di solo capitale questa non potrà essere oggetto di conversione;**
- **la presunzione non opera anche in presenza del contratto di cointeressenza agli utili di cui all'art. 2554 c.c. ovvero quando nel contratto sia stabilito un compenso in misura percentuale agli utili ma senza apporti lavorativi da parte del soggetto associato.**

LE PRINCIPALI NORME DEL CODICE CIVILE IN MATERIA DI ASSOCIAZIONE IN PARTECIPAZIONE

Tra gli articoli del codice civile da tenere in considerazioni prima della predisposizione di un contratto di associazione in partecipazione troviamo:

- **art. 2550 c.c.** - **l'associante non può procedere alla stipula di un nuovo contratto per la stessa impresa o per lo stesso affare con altre persone senza il consenso dei precedenti associati;**
- **art.2551 c.c.** - **i terzi possono far valere diritti e obbligazioni solo nei confronti dell'associante;**
- **art.2552 c.c.** - **la gestione dell'impresa spetta all'associante; l'associato ha diritto al rendiconto annuale;**
- **art.2553 c.c.** - **l'associato, salvo patto contrario, partecipa alle perdite nella misura percentuale prevista nel contratto con il limite massimo del suo apporto.**

LA DEDUCIBILITA' FISCALE DEL CONTRATTO DI ASSOCIAZIONE IN PARTECIPAZIONE

Ai fini della deducibilità fiscale il contratto di associazione in partecipazione deve:

- **risultare da atto pubblico a da scrittura privata autenticata;**
- **il contratto deve ben identificare la specificazione del tipo di apporto (in caso di apporto di denaro la condizione deve essere provata da specifica documentazione);**
- **in caso di contratto di associazione costituito da apporto di solo lavoro da parte di familiari il costo è indeducibile ai sensi dell'art. 60 del TUIR;**
- **se l'associato apporta solo lavoro il compenso è deducibile per competenza (non rileva l'imputazione a conto economico);**
- **se invece il rapporto è caratterizzato da apporto di capitale o Misto è totalmente indeducibile.**

COME VIENE TASSATO IL COMPENSO DI ASSOCIAZIONE IN PARTECIPAZIONE

La tassazione diverge a seconda del soggetto percettore del compenso:

- **persona fisica**: se l'apporto è solo lavoro il compenso costituisce reddito di lavoro autonomo tassato secondo il principio di cassa; se invece l'apporto riguarda capitale o misto il reddito rientra nella categoria di capitale tassato al 49,72% del suo ammontare per rapporti qualificati o nella misura della ritenuta del 20 % per i rapporti non qualificati (in questo caso il reddito non viene considerato nel reddito complessivo dell'associato);
- **ditta individuale o società**: viene tassato secondo il principio di competenza per l'intero ammontare in caso di apporto di lavoro; viene invece tassato nella misura del 5% dell'importo incassato se l'associato è soggetto ad IRES e del 49.72% dell'importo incassato se l'associato è una ditta individuale o una società di persone.

14 novembre 2012

Celeste Vivenzi