

# LA RIFORMA FORNERO E LE FALSE PARTITE IVA

SILVANA TORIELLO\*

## Premessa

Tra gli interventi presenti nella Riforma Fornero questo è a mio avviso uno dei più rilevanti. Esso è finalizzato a smascherare e ridimensionare il ricorso illegittimo che nel mondo del lavoro italiano si è fatto allo strumento del contratto di prestazione d'opera per occultare rapporti di lavoro subordinato. L'assunzione di un prestatore d'opera con partite Iva consente, infatti, una deregolamentazione completa del rapporto: il lavoratore non si vede versati contributi, non sono previste ferie, giorni di malattia, tariffe minime e altro. Secondo l'Isfol, in Italia sugli 8,8 milioni di posizioni Iva aperte (di cui circa 6,5 milioni attive), quasi 400 mila sarebbero le false partite Iva, dietro cui si nasconderebbe in pratica un rapporto subordinato "camuffato". Lavoratori e imprese optano per la **consulenza a partita IVA** per convenienza economica. All'impresa questo tipo di collaboratori **costa meno** di quelli con contratto a tempo indeterminato e, a volte, anche meno di un lavoratore a progetto. Il lavoratore a partita IVA, dal suo canto, a fronte di questi costi ridotti, può contrattare con il datore di lavoro un **trattamento economico** migliore dal punto di vista della retribuzione o anche della **flessibilità** su orari e condizioni di lavoro. La Riforma del Lavoro tenta di contrastare questa prassi in quanto la ritiene una forma di **flessibilità non "virtuosa"**. In pratica, si cerca di contrastare il precariato dei consulenti a partita IVA che svolgono lo stesso lavoro dei dipendenti aziendali ma senza le tutele del contratto di assunzione, pur a fronte di retribuzioni spesso più alte.

## Entità del fenomeno

Per il diritto del lavoro, le cc.dd. partite Iva non sono altro che dei lavoratori che si legano ad un committente mediante un contratto *ex art. 2222 c.c.* Come noto,

\* INAIL, Direzione Centrale Rischi.

le prestazioni di lavoro autonomo *ex art. 2222 c.c.*, con o senza partita Iva, sono esonerate dall'obbligo assicurativo contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali. Al pari, non v'è nessun obbligo del committente di comunicare la prestazione al Centro per l'impiego e di registrare il relativo compenso sul Libro unico del lavoro. La gestione amministrativa del rapporto contrattuale pertiene interamente al prestatore, il quale dovrà provvedere a fatturare i compensi ricevuti e a versare i propri contributi previdenziali. Diverso il caso delle associazioni in partecipazione e dei collaboratori coordinati e continuativi (occasionalmente ed a progetto), che, sotto il profilo degli oneri amministrativi, sono equiparati al lavoro subordinato. Secondo quanto letto in PMI.it "il lavoro autonomo - come emerge dalla ricerca del Laboratorio di Politiche Sociali del Politecnico di Milano contenuta nel volume "Partite IVA. Il lavoro autonomo nella crisi italiana" - riguarda oggi una platea vastissima. Non stiamo parlando infatti di artigiani o degli iscritti ad ordini ed albi ma di un ampio spettro di professioni che, in seguito ai recenti trend sulle assunzioni in Italia, coinvolge anche la forza lavoro giovanile e femminile. In particolare informatici, grafici, comunicatori piuttosto che intermediari finanziari e immobiliari, che si aggiungono a commercianti, ingegneri, architetti e medici. Di fatto, si sono moltiplicate le figure del lavoro terziario, principalmente a causa della frammentazione produttiva e dalla esternalizzazione al solo fine di ridurre i costi." Il Codice civile definisce il lavoro autonomo quell'attività svolta senza vincoli di subordinazione nei confronti del committente, lasciando la possibilità di definire autonomamente tempi, modi e mezzi necessari per lo svolgimento delle proprie mansioni e il raggiungimento degli obiettivi concordati con l'azienda. Nel caso delle false partite IVA il lavoro autonomo viene utilizzato dunque come percorso elusivo per ridurre il costo della manodopera ed evadere gli obblighi contributivi.

## Le tipologie di collaborazioni dopo la Riforma Fornero

Non è mancato chi ha affermato che dopo la legge n. 92/2012 (riforma Fornero del lavoro) le tipologie di collaborazioni sono diventate quattro, una in più rispetto al passato quando convivevano le *co.co.co.* (le collaborazioni escluse dal lavoro a progetto), le *co.co.pro* (il lavoro a progetto) e le *mini co.co.co.* (le collaborazioni di breve durata che, per tale ragione, restano escluse dal lavoro a progetto). A queste si è aggiunta la «*co.co.pro. con partita Iva*»: pur sempre una «collaborazione a progetto» - tanto che, se manca il progetto, scatta la conversione in rapporto di lavoro dipendente a tempo indeterminato - con la differenza del possesso, da parte del collaboratore, di una posizione Iva (numero di partita Iva). Per le **collaborazioni rese da titolari di partita IVA** la riforma Fornero (art. 1, co. 26 e 27) introduce nel Titolo VII del D.Lgs. 276/2003, relativo alle "Tipologie contrattuali a progetto e occasionali", una nuova disposizione (art. 69 *bis*) deno-

minata «Altre prestazioni lavorative rese in regime di lavoro autonomo». Al capitolo sulle forme contrattuali della Riforma Fornero, nel dettaglio, il **paragrafo 2.7 - Partite IVA** recita:

“Sono introdotte norme rivolte a far presumere, salvo prova contraria (ferma restando, cioè, la possibilità del committente di provare che si tratti di lavoro genuinamente autonomo), il carattere coordinato e continuativo (e non autonomo ed occasionale) della collaborazione tutte le volte che essa duri **complessivamente più di sei mesi nell’arco di un anno**, da essa il collaboratore ricavi più del 75% dei corrispettivi (**anche se fatturati a più soggetti riconducibili alla medesima attività imprenditoriale**), e comporti la fruizione di una **postazione di lavoro** presso la sede istituzionale o le sedi operative del committente. Tali indici presuntivi possono essere utilizzati disgiuntamente nel corso delle attività di verifica.

Qualora l’utilizzo della partita IVA venga giudicato improprio, esso viene considerato una collaborazione coordinata e continuativa (che la normativa non ammette più in mancanza di un progetto), con la conseguente applicazione della relativa sanzione di cui all’art.69 comma 1 del D.Lgs. 276/03.”

Nel nuovo contesto un ruolo fondamentale svolgerà l’ispettore del lavoro che dovrà costringere aziende e lavoratori a mettersi in regola irrogando le previste sanzioni. In merito non è ancora stato chiarito il ruolo degli ispettori degli enti previdenziali e cioè se sono titolari anch’essi del potere di cui si è appena detto che porta poi con sé il pagamento di premi e contributi e l’irrogazione delle conseguenti sanzioni civili. C’è da dire che appare necessario ancorare a criteri precisi il riconoscimento delle false partite IVA perché diversamente trattasi di terreno foriero di molti contenziosi.

## La Partita IVA

Come rappresentato dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali nella recente circolare 32/2012 che fornisce prime indicazioni operative in merito agli ispettori del lavoro, “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.”

## La presunzione legale di collaborazione coordinata e continuativa

L'intento perseguito è, dunque, quello di ricondurre l'utilizzo delle partite IVA al vero lavoro autonomo, impedendo il formarsi di lavoro autonomo economicamente dipendente ovvero lo sfruttamento di lavoratori che forniscono la loro attività prevalentemente per un unico committente da cui, poi, si trovano a dipendere finanziariamente. A tal fine viene introdotta una presunzione legale di collaborazione coordinata e continuativa per le attività che si ritiene siano svolte in regime di mono-committenza in virtù della sussistenza di determinati indici presuntivi relativi alla durata e al valore dell'incarico.

In particolare, le prestazioni lavorative rese da persona titolare di posizione fiscale ai fini dell'imposta sul valore aggiunto sono considerate rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, qualora ricorrano almeno due delle condizioni indicate dalla riforma Fornero (art. 69 *bis* D.Lgs. 276/2003, introdotto *ex novo*) ovvero:

- che la collaborazione abbia una durata complessivamente superiore ad almeno 8 mesi nell'arco dell'anno solare. Trattasi di criterio presuntivo;
- che il corrispettivo derivante da tale collaborazione, anche se fatturato a più soggetti riconducibili al medesimo centro d'imputazione di interessi, costituisca più del 80% dei corrispettivi complessivamente percepiti dal collaboratore nell'arco dello stesso anno solare;
- che il collaboratore disponga di una postazione fissa di lavoro presso una delle sedi del committente.

Su queste tre condizioni ha inciso il decreto sviluppo (L. n. 134/2012 in vigore dal 12 agosto, di conversione al D.L. n. 83/2012), che ha in qualche modo alleggerito due delle tre condizioni che fanno presumere la presenza di un rapporto di lavoro. Pertanto in base alla modifica il rapporto di lavoro è da intendersi una *co.co.co* al verificarsi di due dei tre seguenti mutati presupposti:

- che la collaborazione con il medesimo committente abbia una durata complessiva superiore a otto mesi annui per due anni consecutivi;
- che il corrispettivo derivante da tale collaborazione, anche se fatturato a più soggetti riconducibili al medesimo centro d'imputazione d'interessi, costituisca più dell'80% dei corrispettivi annui complessivamente percepiti dal collaboratore nell'arco di due anni solari consecutivi;
- che il collaboratore disponga di una postazione fissa di lavoro presso una delle sedi del committente.

## I chiarimenti forniti dal Ministero sui requisiti

Nella sopracitata circolare in merito ai suesposti requisiti il Ministero ha chiarito:

- A) Durata della collaborazione: il periodo in questione deve individuarsi nell'ambito di ciascun anno civile (1° gennaio - 31 dicembre) ...è possibile ritenere che nell'ambito di ciascun anno il periodo in questione debba essere -almeno pari a 241 giorni, anche non continuativi. Tale condizione potrà ritenersi effettivamente operativa solo al termine del 2014. Tenuto infatti conto che la durata otto 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. In definitiva se la prestazione nel biennio è resa in forza a più incarichi non coincidenti con il mese, la durata di oltre 8 mesi va tradotta in almeno 241 giorni.
- B) Corrispettivo derivante dalla collaborazione : per il parametro del fatturato occorre fare riferimento al biennio solare, vale a dire ad un doppio periodo di 365 giorni decorrenti dal 18 luglio 2012. 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 S mesi annui per 2 anni consecutivi - "attragga" necessariamente anche il criterio reddituale. In altri termini, poichè in tal caso occorre prendere in considerazione, ai fini della durata i periodi dal 1° gennaio al 31 dicembre di due anni consecutivi gli anni solari considerati ai fini reddituali dovranno necessariamente coincidere con i citati periodi.
- C) Postazione fissa di lavoro: non deve necessariamente essere di uso esclusivo del prestatore. Tale condizione si verifica allorchè, 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.

## Il carattere relativo della presunzione

Qualora il collaboratore ricada in almeno due dei suddetti presupposti scatta la presunzione di co.co.co., alla cui base deve esserci un specifico progetto affinché possa essere considerato legittimo.

Si tratta di una presunzione relativa, in quanto il committente può dimostrare la genuinità del rapporto di lavoro autonomo. Non trova luogo il concetto di presunzione di subordinazione - e quindi la partita IVA viene ritenuta reale - quando il committente dimostra in maniera concreta l'esistenza di un vero e

proprio rapporto di cooperazione tra professionisti, niente di più. Questa rappresenta la novità più forte della riforma se si tiene conto che finora era il lavoratore a dover dimostrare il carattere subordinato del proprio rapporto di lavoro. Secondo la disciplina introdotta dalla riforma Fornero, inoltre, la configurazione del rapporto come collaborazione coordinata e continuativa implica come vedremo più avanti anche l'applicazione di tutte le norme che disciplinano tale fattispecie.

### Regime sanzionatorio

Per le imprese che stipulano contratti di collaborazione con titolari di partita IVA qualora venga accertato che la prestazione lavorativa è configurabile come collaborazione coordinata e continuativa, il collaboratore ha diritto di rivalsa nei confronti del committente per gli oneri contributivi derivanti dall'obbligo di iscrizione alla gestione separata INPS imposti per legge a proprio carico. Nel caso in cui venga accertata la "falsa partita IVA", il contratto va trasformato in:

- co.co.pro. con partita IVA, quando sia presente un progetto;
- tempo indeterminato con decorrenza dalla data di costituzione del rapporto o dalla data della prima fattura, se il progetto non è presente;
- tempo indeterminato con decorrenza dalla data di costituzione del rapporto, indipendentemente dalla presenza del progetto, qualora le mansioni svolte siano analoghe a quelle svolte dai lavoratori dipendenti.

Va infine precisato che è stato previsto un apposito regime transitorio in base al quale per i rapporti già in essere le nuove regole imposte dalla riforma del lavoro entreranno in vigore dal 18 luglio 2013. Mentre per le nuove collaborazioni si parte da subito, ovvero dal 18 luglio 2012. Ne discende che se la collaborazione rientra anche nell'ambito di operatività del lavoro a progetto sarà applicato il regime sanzionatorio della conversione del contratto in lavoro subordinato a tempo indeterminato per i casi di co.co.co. instaurati senza individuazione di uno (art. 69, co.1, D.Lgs. 276/2003). Di fatto, quindi, in sintesi, la prestazione di lavoro identificata originariamente come autonoma sarà qualificata alla fine come rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato passando per il tramite della presunzione legale di co.co.co. introdotta dalla riforma Fornero. Analogamente, alle false partite IVA ricondotte nelle collaborazioni coordinate e continuative, verrà applicato anche il relativo regime previdenziale dei lavoratori parasubordinati ovvero l'iscrizione alla Gestione separata INPS e il relativo obbligo contributivo. Poichè tale obbligo è per 1/3 e a carico del collaboratore e per 2/3 del committente, in caso di trasformazione, il collaboratore, ove tenuto al pagamento, può esercitare il diritto di rivalsa nei confronti del committente

(art. 1, co. 26). Qui si potranno creare dei problemi applicativi e cioè la necessità di individuare un progetto all'atto della stipula del contratto onde evitare i problemi che potenzialmente possono sorgere dall'assenza del progetto all'atto della conversione in collaborazione coordinata e continuativa. Proprio per questa ragione la decorrenza delle nuove norme parte solo dai contratti siglati dopo l'entrata in vigore delle norme. Per i rapporti in corso a tale data è prevista una fase transitoria di un anno per consentire ai professionisti ed alle aziende di adeguarsi alle nuove norme. È nostra opinione che, anche se nella legge nulla è detto, la trasposizione della falsa partita iva in una collaborazione coordinata e continuativa determina quale sua conseguenza non solo il recupero della contribuzione separata ma anche dei premi assicurativi omessi con applicazione anche da questa parte delle conseguenti sanzioni civili.

Per effetto dei chiarimenti di prassi intervenuti con la circolare sopra individuata appare chiaro però che per i primi due parametri la verifica potrà essere fatta solo a posteriori una volta che siano trascorsi i due anni stabiliti dalla legge. Il terzo parametro, invece, quello relativo alla postazione fissa, potrà essere verificato da subito anche se da solo non potrà mai far scattare alcuna presunzione di legge. In definitiva, il momento a partire dal quale si potrà esercitare una presunzione da parte degli organi ispettivi o dai lavoratori interessati, dipenderà dalla combinazione delle condizioni sopra riportate: ad esempio, se si farà valere la postazione fissa e il fatturato di oltre l'80%, la prima verifica potrà essere fatta non prima del 18 luglio 2014, data di scadenza dei due anni solari previsti dalla legge. Se invece, i parametri di controllo siano la durata della collaborazione e la postazione fissa, oppure la durata della collaborazione e il fatturato, la prima verifica non potrà essere effettuata prima del 2015 atteso che il biennio interessato sarà il 2013/2014.

## Le partite IVA genuine

Con riguardo invece alle partite IVA genuine, la riforma Fornero cerca di «valorizzarne le caratteristiche professionali» e di accentuarne «il carattere di autonomia» (Relazione illustrativa al D.D.L). Non rientrano infatti nella nuova disciplina (di cui all'art. 69 *bis* D.Lgs. 276/2003) le prestazioni lavorative che presentano determinati requisiti di professionalità e che hanno un determinato valore economico. Caratteristiche che nell'ottica del legislatore dovrebbero scongiurare la dipendenza economica e materiale del lavoratore dal committente. In particolare, sono escluse dalla presunzione di co.co.co. e dal relativo regime sanzionatorio le prestazioni lavorative connotate 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 svolte 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 nella gestione commercianti/artigiani (art. 1 comma 3 della legge 223/1990) (18.662,50 euro per il 2012). Per l'esattezza, la soglia lorda introdotta dalla legge Fornero, in materia di lavoratori con partita Iva, è di 17.823 euro all'anno in quanto l'importo va decurtato della contribuzione previdenziale. Se il lavoratore aveva sottolineato l'avvocato del lavoro Fezzi fattura meno di 17.823 euro, toccherà al datore di lavoro dimostrare che le condizioni lavorative non sono in nessun modo assimilabili a un rapporto di collaborazione coordinata e continuativa. Sopra i 17.823 euro, invece, tocca al lavoratore dare la prova che la sua prestazione è a tutti gli effetti riconducibile a un rapporto di lavoro subordinato. Questo è uno dei punti più critici della norma perché il committente non può sapere con certezza assoluta in anticipo quale sarà il fatturato annuo del lavoratore autonomo a cui si affida. Inoltre è previsto che la presunzione legale di qualificazione del contratto come collaborazione coordinata e continuativa non opera nei confronti dei professionisti tenuti ad iscriversi agli Albi professionali. In particolare, sono escluse le sole 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. Quindi l'esclusione non vale per tutte le attività lavorative del professionista, ma solo per quelle prestazioni che costituiscono lo svolgimento dell'attività professionale per il cui esercizio è richiesta l'iscrizione in appositi Albi. Tale precisazione è in linea con l'interpretazione autentica dell'art. 61, co. 3, D.Lgs. 276/2003, fornita dalla stessa riforma Fornero (art. 1, co. 27) (v. prec. §4, lett. C). La ricognizione di dette attività è stata effettuata con il decreto del 20 dicembre 2012 che reca in allegato un elenco dei principali ordini e collegi riconosciuti e che demanda agli organismi di certificazione periodici monitoraggi sugli incarichi in questione. La circolare del Ministero chiarisce che i parametri di cui sopra per verificare le false partite Iva non operano per le categorie professionali individuate dal decreto ministeriale 20 dicembre 2012, quindi se la prestazione è svolta da un iscritto a un Ordine professionale e neppure se il lavoratore è in possesso di una specifica "competenza", che può derivare anche dal possesso di una laurea o di un diploma di scuola superiore liceo o istituto professionale. Tuttavia la norma precisa che il solo fatto che il titolare di partita IVA sia iscritto all'Albo non determina automaticamente l'esclusione dal campo di applicazione delle nuove regole. Ciò significa che se un professionista con Partita IVA lavora presso uno studio professionale può continuare a farlo senza che il titolare dello studio sia tenuto ad assumerlo. In caso contrario, cioè se il professionista svolge un'attività diversa da quella per la quale è iscritto all'albo, il suo datore di lavoro dovrebbe assumerlo. Sotto il profilo del recupero della contribuzione omessa ai fini Inail appare chiaro l'ampio spazio di operatività che si apre ferma rimanendo la necessità di un chiarimento necessario circa i limiti di competenza dell'ispettore



degli enti di previdenza. Per questi casi in tutte le ipotesi in cui lo studio sia uno studio associato (ovvero costituito in forma sociale) sia pure di professionisti iscritti ad un albo, ove si configurino gli estremi della cosiddetta “dipendenza funzionale”, scatta comunque l’obbligo assicurativo INAIL.

## RIASSUNTO

L’articolo affronta il tema delle false partite IVA che rappresenta uno dei punti più rilevanti della Riforma Fornero per l’argine che tenta di porre ad un fenomeno diffusissimo di utilizzo di lavoratori sostanzialmente subordinati con mezzi e strumenti propri del lavoro autonomo che consentono al datore di lavoro una deregolamentazione completa del rapporto di lavoro con vantaggio sia economici che strettamente amministrativi. Gli oneri amministrativi e contributivi sono in capo al lavoratore, l’assicurazione obbligatoria non è prevista per i lavoratori autonomi. Spesso anche il lavoratore trae vantaggio in termini retributivi da queste situazioni cui come si diceva la riforma tenta di porre argine introducendo un sistema di presunzioni sul quale di recente è intervenuto a modifica anche il Decreto Sviluppo.

## SUMMARY

This article tackles the issues of fake VAT codes, which represents one of the most important points of the Fornero Reform in its effort to dam a widespread phenomenon involving the use of essentially dependent workers with the means and tools characteristic of self-employment, allowing the employer a complete deregulation of the work relationship - with both economic and strictly administrative advantages. The administrative and social security contributions are carried by the worker, and compulsory insurance is not provided for the self-employed. Often, even the worker financially benefits from these situations, which, as stated above, the reform attempts to control by introducing a system of presumptions, on which recently even the Development Decree has intervened to modify.