

## **IL POSSIBILE TRATTAMENTO ECONOMICO ALL'INTERNO DEL RAPPORTO DI TIROCINIO PROFESSIONALE**

I compensi erogati ai tirocinanti possono essere inquadrati in diversi modi a seconda che il rapporto tra il Professionista ed il Tirocinante sia di mera formazione o preveda anche altri tipi di prestazione, quali quella di lavoro subordinato, parasubordinato o autonomo.

Il rapporto di tirocinio, ai sensi dell'art. 37 del Codice Deontologico e dell'art. 1 del Regolamento del tirocinio professionale, è di tipo formativo ed a carattere gratuito. Sempre l'art. 37 del C.D. prevede, però, che il professionista non manchi di attribuire al praticante somme per favorire l'impegno e l'assiduità del tirocinio. Tali somme possono essere versate a titolo di assegni, rimborsi spese, sussidi o borse di studio.

Il Professionista ed il Tirocinante sono liberi di affiancare al rapporto di tirocinio, che si ricorda ha natura prettamente formativa e non lavorativa, e nel rispetto del Regolamento del tirocinio professionale, altre prestazioni lavorative di diverso inquadramento giuridico. A tal fine si elencano, brevemente, i tipi di rapporti extra-formativi che si possono instaurare tra il Professionista ed il Tirocinante:

- erogazione di compenso nell'ambito di un rapporto di lavoro subordinato;
- erogazione di un compenso nell'ambito di un rapporto di collaborazione coordinata e continuativa a progetto;
- compensi corrisposti nell'ambito di una prestazione professionale (con partita IVA);
- compensi erogati nell'ambito di una prestazione di lavoro autonomo non esercitato abitualmente.

Proprio per la natura del tirocinio professionale e considerando il caso in cui tra il Professionista ed il Tirocinante non vi siano altri rapporti di tipo extra-formativo, l'inquadramento principale per l'erogazione di un compenso al praticante è il conferimento di una borsa di studio.

Di seguito si tratta la natura specifica del rapporto di tirocinio professionale e l'inquadramento tributario e contributivo della borsa di studio.

### **La natura del rapporto di tirocinio professionale**

L'art. 1 comma 1 del D.M. 7 agosto 2009 n. 143 (Regolamento del tirocinio professionale per l'ammissione all'esame di abilitazione all'esercizio della professione di dottore commercialista e di esperto contabile) prevede: «*Il tirocinio professionale è un periodo di formazione pratica*

*obbligatorio per l'accesso all'esame per l'abilitazione e deve consentire al tirocinante l'acquisizione dei fondamenti teorici, pratici e deontologici della professione».*

L'art. 1 comma 6, prosegue: «*Il rapporto di tirocinio non istituisce alcun obbligo di natura economica tra le parti. Il professionista può riconoscere al tirocinante una borsa di studio».*

Quello che si evidenzia dalla lettura dell'art. 1 del D.M. 7 agosto 2009 n. 143 è che il rapporto che si instaura tra il *dominus* ed il praticante è un tipo di rapporto a carattere esclusivamente formativo: l'obbligo del professionista è quello di impartire l'insegnamento nella pratica ed il tirocinante ha l'interesse ad apprendere ed acquisire una formazione tale da consentirgli il superamento dell'esame di Stato per l'accesso alla professione e, successivamente, lo svolgimento della professione stessa. Il trattamento economico del tirocinio professionale risulta, quindi, non obbligatorio, in quanto è facoltà del *dominus* riconoscere un "incentivo" economico al proprio praticante.

Nel caso in cui vi sia un riconoscimento economico del rapporto di tirocinio, il D.M. 7 agosto 2009 n. 143 individua pertanto la **borsa di studio** quale forma preferenziale.

#### **La natura dei compensi erogati ai tirocinanti in forma di borsa di studio**

Il compenso erogato ai tirocinanti sotto forma di borsa di studio, è fiscalmente assimilabile ai redditi di lavoro dipendente - art. 50 comma 1 lett. c) del TUIR - ed è soggetto a ritenuta fiscale sulla base del combinato disposto degli artt. 23 e 24 del DPR 600/73.

Per quanto riguarda l'inquadramento previdenziale ed assistenziale, non vi è alcun obbligo di iscrizione nei confronti **dell'INAIL** e nei confronti **dell'INPS**, non dovendo iscrivere il tirocinante alla gestione separata.

**Permane la facoltà di pre-iscrizione alla Cassa Nazionale di Previdenza e Assistenza dei Dottori Commercialisti.**

*carta intestata dello studio*

**ACCORDO PER L'EROGAZIONE DI BORSA DI STUDIO ED ADDESTRAMENTO PROFESSIONALE  
NELL'AMBITO DEL TIROCINIO REGOLAMENTATO  
ex D.M. n. 143 del 7/08/2009 e normativa vigente**

Egregio Dott.  
Gent.ma Dott.ssa

Data .....

**OGGETTO: Proposta di conferimento Borsa di Studio**

Con riferimento ai colloqui intercorsi, siamo lieti di comunicarLe che con decorrenza dal ..... Le viene riconosciuta una borsa di studio i cui elementi sono evidenziati nei successivi punti.

**A) CONDIZIONI, DURATA, LUOGO E MODALITA' DI SVOLGIMENTO**

Dati del Tirocinante:

Nome/Cognome:..... Nato/a a ..... il ....., codice fiscale ..... e residente in ....., via .....

La Borsa di Studio Le viene concessa per il periodo dal ..... al ....., salvo diversi accordi che dovessero intervenire tra le parti con comunicazione scritta. Nel corso di tale periodo Ella potrà usufruire della ns. sede in ....., via ..... o di altre sedi che Le verranno comunicate secondo le esigenze del caso e l'attività giornaliera di addestramento nello studio dovrà avvenire con impegno assiduo e continuativo, comunque in misura non inferiore a 20 ore settimanali e nel rispetto delle esigenze dello studio professionale dei Dominus.

**B) VALORE**

Per l'ammontare della Borsa di Studio si rimanda all'allegato alla presente nel quale si evidenziano, oltre all'importo complessivo concesso e alle modalità di pagamento, anche altre eventuali puntualizzazioni sulle modalità operative per lo svolgimento del rapporto tra le parti.

L'erogazione della borsa di studio avverrà in ogni caso tramite acconti aventi periodicità mensile contro emissione da parte Sua di regolari ricevute e non essendo la stessa identificabile né quale retribuzione di lavoro dipendente, né quale corrispettivo a fronte di servizi o di determinate prestazioni professionali verrà erogata ai sensi della lettera c) co.1 dell'art. 50 TUIR e successive modificazioni ed integrazioni.

Sulle somme corrisposte verranno operate le ritenute di legge degli artt. 23 e 24 del DPR 600/73 e saranno riconosciute le detrazioni spettanti, per il diritto delle quali Ella dovrà rilasciare specifica dichiarazione.

Qualora non vengano rispettate le condizioni di assiduità, diligenza, riservatezza e rispetto degli interessi del Dominus, il Dominus medesimo, essendo la borsa di studio erogata per fornire al Tirocinante un sussidio in ragione esclusiva dei rapporti di tirocinio regolamentato ex DM 143/2009, non Le corrisponderà più alcuna somma di denaro dal momento in cui si sia verificato il mancato rispetto delle predette condizioni e per tali cause il tirocinio venga interrotto.

**C) UNITARIETA' DI RAPPORTO E RISERVATEZZA**

Dal presente rapporto resta esclusa qualsiasi caratteristica di subordinazione e Lei non sarà pertanto vincolata da alcun elemento tipico di tale rapporto.

In ogni caso si impegna per tutto il periodo di validità della Borsa di Studio e anche per quello successivo alla sua cessazione, a mantenere riservate le informazioni e la documentazione delle quali Ella venisse in possesso, mentre sono considerate motivo per l'interruzione immediata del nostro rapporto, la violazione del segreto professionale e l'assumere accordi personali con i clienti. Nel metterLe a disposizione le attrezzature in uso nello studio Le precisiamo che, sia i collegamenti tramite internet, sia la posta elettronica, anche se personale, sono unicamente finalizzati allo svolgimento della Sua attività oggetto della presente proposta e pertanto l'utilizzo al di fuori di questo contesto è considerato uso illecito con ogni conseguente responsabilità.

Con l'accettazione della presente Ella ci conferma di aver preso visione ed accettazione anche delle istruzioni operative e delle indicazioni presenti nell'allegato "norme interne di comportamento e procedure" limitatamente a quella parte riguardante il tipo di rapporto tra di noi in essere.

Il presente accordo potrà essere modificato con successivi accordi scritti, accettati dalle parti. Restiamo in attesa di ricevere copia della presente e dei documenti allegati da Lei firmati per accettazione e Le auguriamo che l'opportunità offertaLe possa rappresentare un momento significativo per la Sua formazione.

Per lo Studio .....

*Allegati:*

- *valore della borsa di studio (allegato 1);*
- *dichiarazione per detrazioni di imposta (allegato 2);*
- *copia codice deontologico (allegato 3);*
- *norme interne di comportamento e procedure (allegato 4).*

**VALORE DELLA BORSA DI STUDIO**

Dott.  
Dott.ssa

Spett.le  
Studio .....  
Via .....  
Cap ..... Città .....

**Oggetto: Valore della borsa di studio**

Con riferimento ai colloqui intercorsi, Vi confermo che, con decorrenza dal ..... , l'importo annuale della borsa di studio da Voi concessa e da me accettata ammonta a complessivi Euro .....

L'erogazione, come già detto avverrà tramite acconti aventi periodicità mensile e contro emissione da parte mia di regolare ricevuta.

Con i migliori saluti.

Data,

\_\_\_\_\_  
(Dott. )

**DICHIARAZIONE PER DETRAZIONI DI IMPOSTA**

Cognome \_\_\_\_\_

Nome \_\_\_\_\_

residente in \_\_\_\_\_

codice fiscale \_\_\_\_\_

**Dichiarazione per detrazioni d'imposta anno**

Con riferimento all'assegnazione della Vs. borsa di studio, dichiaro sotto la mia responsabilità che,

ho diritto alle seguenti detrazioni d'imposta annue:

Per redditi di lavoro dipendente (e assimilato)      euro \_\_\_\_\_

Per carichi di famiglia      euro \_\_\_\_\_

Totale detrazioni      **euro** \_\_\_\_\_

Mi impegno a comunicare tutte le variazioni dell'attuale situazione esonerando il sostituto d'imposta da ogni responsabilità.

Data

In fede.

-----  
( Dott. )