

### Il trasferimento dell'azienda dell'esportatore abituale

di Sandro Cerato e Michele Bana\*

*I soggetti passivi Iva che effettuano abitualmente operazioni con l'estero possono avvalersi della facoltà di effettuare acquisti, anche tramite commissionari, ed importare beni e servizi senza l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto. Tale diritto non si estingue nel caso in cui il titolare dello stesso sia interessato dal compimento di atti di trasferimento dell'azienda, ma può essere, invece, attribuito al beneficiario dell'operazione. Il DPR n.633/72 disciplina espressamente il solo caso dell'affitto d'azienda, richiedendo l'espressa indicazione, nel contratto di locazione, del cambio di titolarità del plafond, e la successiva comunicazione, entro 30 giorni, all'Agenzia delle Entrate. Gli effetti delle altre tipologie di operazioni di trasferimento dell'azienda devono, invece, essere ricercati nei principi elaborati dall'Amministrazione Finanziaria, coerenti con la legislazione dell'affitto d'azienda, in virtù dei quali non è necessario il trasferimento della clientela, bensì delle posizioni attive e passive collegate all'attività di esportazione che ha generato il plafond.*

#### Il plafond dell'esportatore abituale

L'art.8, co.1, lett.c), del DPR n.633/72 riconosce la possibilità, ai soggetti passivi Iva che hanno effettuato cessioni all'esportazione oppure operazioni intracomunitarie, di acquistare, anche tramite commissionari, o importare beni – diversi dai fabbricati e dai terreni edificabili – e servizi senza pagamento dell'imposta: tale previsione si propone, pertanto, di evitare la formazione, in capo ai contribuenti che sviluppa un volume significativo di cessioni all'esportazione (non imponibili), di un consistente credito Iva maturato sugli acquisti interni normalmente imponibili.

Il regime di non applicazione del tributo opera, inoltre, nei confronti dei contribuenti che effettuano operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione, i servizi internazionali o connessi agli scambi esteri di cui agli artt.8-bis e 9 del Decreto Iva, ferma restando l'esclusione riguardante i fabbricati e le aree edificabili, ed a condizione che siano effettuate nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa, come espressamente prescritto dall'ultimo comma delle predette disposizioni.

La facoltà in parola richiede la sussistenza, in capo al cessionario o committente, della qualità di esportatore abituale, nonché l'invio al cedente o prestatore di una preventiva comunicazione scritta, prima dell'esecuzione dell'operazione in regime di non imponibilità, mediante la quale viene formalizzata la volontà di beneficiare dell'agevolazione (c.d. "dichiarazione d'intento"). L'esercizio di tale diritto è, tuttavia, consentito nel limite dell'ammontare complessivo dei corrispettivi delle cessioni effettuate nel corso dell'anno solare precedente (c.d. *plafond*).

#### ⇨ Il presupposto soggettivo: la qualità di "esportatore abituale"

L'accesso al beneficio in parola non è contemplato per tutti i soggetti passivi Iva che effettuano operazioni con l'estero, bensì soltanto con riferimento a quelli che hanno registrato corrispettivi dalle stesse derivanti in misura superiore al 10% del volume d'affari, determinato a norma dell'art.20, co.1, del DPR n.633/72, ovvero con espressa esclusione delle seguenti fattispecie:

- ➡ le cessioni di beni ammortizzabili, ed i passaggi interni di beni di cui all'art.36, ultimo comma, del Decreto Iva (rigo VE38 della dichiarazione annuale);
- ➡ le prestazioni di servizi rese a soggetti stabiliti in un altro Stato membro della Comunità, non soggette all'imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell'art.7-ter del DPR n.633/72 (rigo VE39 introdotto nella nuova dichiarazione annuale Iva).

\* Dottori commercialisti

Dal computo devono, inoltre, essere escluse le operazioni effettuate in anni precedenti a quello di riferimento del conteggio, ma con imposta esigibile in un periodo successivo (rigo VE37), nonché le cessioni di beni in transito o depositati nei luoghi soggetti a vigilanza doganale.

Le suddette operazioni devono, quindi, essere sottratte a quelle generalmente partecipanti alla determinazione del volume d'affari (VE40):

- imponibili (righe VE1-VE25);
- concorrenti alla formazione del *plafond* (VE30);
- non imponibili a seguito di dichiarazione d'intento (VE31);
- altre non imponibili (VE32);
- esenti di cui all'art.10 del DPR n.633/72 (VE33);
- rientranti nel campo di applicazione del meccanismo del *c.d. reverse charge* (VE34);
- non soggette all'imposta effettuate nei confronti dei terremotati (VE35);
- effettuate nell'anno, ma con imposta esigibile in anni successivi, comprese quelle di cui all'art.7 del D.L. n.185/08 (VE36).

La facoltà di optare per la non imponibilità è, in ogni caso, preclusa – per espressa previsione normativa (art.13, co.2, della Legge n.413/91) – ai contribuenti che adottano il regime speciale di applicazione dell'imposta per i produttori agricoli di cui all'art.34 del DPR n.633/72.

### ⇒ Il presupposto oggettivo: il “*plafond*”

La sussistenza del requisito dell'esportatore abituale non determina, tuttavia, un indiscriminato diritto ad effettuare acquisti senza applicazione dell'imposta, dovendo sottostare ad una limitazione di natura quantitativa e temporale, individuata nell'ammontare delle operazioni internazionali registrate – a norma dell'art.23 del DPR n.633/72, ovvero considerando la data di emissione della fattura immediata, e quella di consegna o spedizione dei beni nel caso di fatturazione immediata – nell'anno solare precedente (*c.d. plafond fisso o solare*) oppure nei dodici mesi precedenti (*c.d. plafond mobile o mensile*). In altri termini, si tratta dell'importo esposto nel rigo VE30 della dichiarazione annuale Iva, e come tale costituito dai corrispettivi delle seguenti cessioni:

- ➔ all'esportazione di cui all'art.8, co.1, lett.a e b, del DPR n.633/72, ivi comprese:
  - le cessioni, nei confronti dei cessionari o commissionari di questi, eseguite mediante trasporto o spedizione di beni al di fuori del territorio della Comunità, a cura o nome del cedente o dei propri commissionari;
  - le cessioni di beni prelevati da un deposito Iva, con trasporto o spedizione all'estero dell'area comunitaria (art.50-*bis*, co.4, lett.g, del D.L. n.331/93);
  - le cessioni di beni e prestazioni di servizi assimilate alle cessioni all'esportazione, nonché i servizi internazionali o connessi agli scambi esteri, purché effettuati nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa, di cui agli artt.8-*bis* e 9 del DPR n.633/72;
  - i corrispettivi delle operazioni con lo Stato Città del Vaticano e la Repubblica di San Marino, ovvero previste da trattati ed accordi internazionali (artt.71 e 72 del DPR n.633/72);
  - i margini di cui all'art.37, co.1, del D.L. n.41/95, relativi ad operazioni non imponibili che concorrono alla formazione del *plafond*, come quelle riguardanti i beni usati;
- ➔ intracomunitarie di cui all'art.41 del D.L. n.331/93, comprese quelle effettuate mediante la triangolazione comunitaria, ovvero nazionale (art.58, co.1, del D.L. n.331/93), nonché quelle aventi ad oggetto beni prelevati da un deposito Iva, trasportati o spediti in un altro Stato membro della Comunità.

### Le sorti del *plafond* nel trasferimento d'azienda

Il diritto ad effettuare acquisti ed importazioni senza applicazione dell'imposta rappresenta una posizione soggettiva e, quindi, suscettibile di formare oggetto di successione nel caso di perfezionamento di un

trasferimento d'azienda a cui partecipi l'esportatore abituale titolare del *plafond*, secondo criteri e specificità differenti a seconda della peculiare natura dell'operazione straordinaria posta in essere.

### ⇒ Affitto d'azienda

La fattispecie è disciplinata direttamente dall'art.8, co.4, del DPR n.633/72, che subordina l'efficacia del trasferimento – dal concedente all'affittuario – della facoltà di acquistare beni e servizi per cessione all'esportazione, senza applicazione dell'imposta, alla condizione che sia espressamente previsto dal contratto d'affitto d'azienda e comunicato *“con lettera raccomandata entro 30 giorni all'ufficio Iva competente per territorio”*. Quest'ultimo adempimento, a dispetto della formulazione letterale della norma, viene ritenuto<sup>30</sup> assolto mediante la compilazione di un'apposita dichiarazione di variazione dei dati Iva – *“Comunicazione ai fini dell'utilizzo del plafond trasferito (art.8, quarto comma)”* – come riportato nelle istruzioni alla compilazione della stessa:

- ➔ Sezione 3 del Quadro E (*“Affitto d'azienda”*) del modello AA9/10, nel caso di persone fisiche:
  - l'affittuario è tenuto a barrare la casella 4 (*“Acquisizione di azienda in affitto”*), nonché a inserire il codice fiscale del locatore se diverso da una persona fisica – altrimenti, deve essere riportata la partita Iva del concedente – esclusivamente qualora sia stato rispettato il principale vincolo stabilito dalla predetta disposizione, ovvero l'espressa previsione, nel contratto d'affitto d'azienda, del trasferimento del diritto ad effettuare acquisti ed importazioni di beni e servizi senza l'applicazione dell'imposta;

L'affittuario è, naturalmente, tenuto a compilare anche il Quadro iniziale A, selezionando la casella 1, nel caso di soggetto privo della partita Iva che inizia l'attività per l'effetto dell'acquisizione in affitto dell'azienda, e riportando come data di avvio quella del contratto sottoscritto. Diversamente, se costui è già titolare della partita Iva, deve barrare la casella 2, trattandosi di una mera variazione dei dati, intervenuta a decorrere dalla data del contratto d'affitto d'azienda.

- il concedente deve selezionare la casella 5 qualora ricorra l'ipotesi dell'affitto dell'unica azienda, selezionando altresì il campo 2 (*“Variazione dati”*) del Quadro A: nell'eventualità della successiva revoca del trasferimento temporaneo del complesso organizzato di beni, deve, invece, essere barrato il campo 6, nonché la predetta casella 2 del Quadro A, esponendo come data di variazione quella di risoluzione del contratto d'affitto d'azienda;
- ➔ Sezione 3 del Quadro D del modello AA7/10, con riferimento ai soggetti giuridici: è prevista la sola compilazione, a cura dell'affittuario, della casella 4 – secondo modalità identiche a quelle della Sezione 3 del Quadro E del modello AA9/10 – riportando la partita Iva del locatore persona fisica, oppure il codice fiscale, negli altri casi.

Analogamente, l'affittuario deve compilare il Quadro A, strutturato in maniera leggermente diversa, dovendo barrare, alternativamente, la casella:

- **1**, se è privo del codice fiscale, ed inizia l'attività per effetto dell'affitto d'azienda;
- **2**, qualora sia, invece, sprovvisto della partita Iva, ed avvii l'impresa a seguito dell'acquisizione temporanea del complesso organizzato di beni;
- **3**, nel caso in cui sia già titolare di partita Iva.

A prescindere dall'ipotesi ricorrente, deve essere indicata, come data rilevante, quella del contratto d'affitto d'azienda.

La previsione di cui all'art.8, co.4, del DPR n.633/72 è stata, inoltre, approfondita dall'Agenzia delle Entrate, secondo la quale – coerentemente con la posizione della prassi precedente all'entrata in vigore della

<sup>30</sup> L'interpretazione fornita il 27 gennaio 2010 dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, in risposta ad un'[interrogazione parlamentare n.5-02385](#), continua, tuttavia, a fare riferimento alla formulazione letterale dell'art.8, co.4, del DPR n.633/72, e precisamente alla *“comunicazione, mediante lettera raccomandata, nei successivi trenta giorni, al competente ufficio Iva (ora ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate)”*.

suddetta disposizione – deve riconoscersi il trasferimento del *plafond* in capo all'affittuario “*se vengono ceduti quanto meno i rapporti con la clientela, oltre all’università costituente l’azienda*” (R.M. prot.450173/92). Tale orientamento<sup>31</sup> è stato, poi, rivisto dal Ministero dell’Economia e delle Finanze, in risposta ad alcune interrogazioni parlamentari. In tale sede, è stato sostenuto che:

ai fini del valido subentro dell'affittuario, nella possibilità di utilizzare il *plafond* generatosi in capo all’azienda locata, è sufficiente che venga osservato il precetto normativo, consistente nella previsione contrattuale dello stesso e nella successiva comunicazione all’Agenzia delle Entrate.

La disposizione normativa in commento non richiede, infatti, che nel contratto di affitto d’azienda sia espressamente indicata la trasmissione, in capo all'affittuario, di tutti i rapporti con la clientela ovvero, più in generale, di tutte le posizioni creditorie e debitorie relative all’azienda affittata, tra le quali può farsi rientrare, in senso lato, il diritto all’utilizzazione del *plafond*. In altri termini, l’Amministrazione Finanziaria è dell’avviso che, qualora ricorrano i presupposti richiesti dalla norma, ed i contribuenti provvedano puntualmente ad espletare gli adempimenti dalla stessa enucleati (previsione contrattuale e comunicazione tempestiva all’Agenzia delle Entrate), all'affittuario è riconosciuto – in linea di principio – il diritto ad utilizzare il *plafond* maturato dal concedente. Ferma restando la facoltà degli organi di controllo di contestare eventuali profili elusivi connessi all’operazione d’affitto d’azienda, in relazione al trasferimento ed al conseguente utilizzo del *plafond*, in particolar modo nei casi in cui il contratto di locazione non preveda il trasferimento della clientela.

Per quanto concerne, invece, il caso particolare dell’affitto d’azienda da parte di un concedente utilizzatore del metodo del *plafond* mobile, l’Agenzia delle Entrate ritiene che – in virtù delle vigenti disposizioni normative, che non consentono il passaggio al criterio fisso, e viceversa, nel corso dell’anno – l’affittuario deve adottare la seguente procedura (R.M. prot.450173/92):

- seguire il metodo del *plafond* mobile almeno fino al 31 dicembre dell’anno in cui è stato stipulato il contratto, con la possibilità di transitare dal 1° gennaio dell’anno successivo al metodo solare;
- a partire dal mese successivo a quello dell’affitto, considerare – ai fini della costituzione del *plafond* e della sussistenza del requisito di esportatore abituale – sia le operazioni effettuate dall’affittuario che quelle della società concedente: in altri termini, dovendo considerare i dodici mesi precedenti, il locatario deve assumere sia le operazioni proprie che quelle delle concedente. Soltanto dopo dodici mesi, qualora il contribuente abbia continuato ad adottare il metodo mobile, il *plafond* e lo *status* di esportatore abituale saranno determinati con le operazioni svolte dall’affittuario.

### ⇨ Cessione d’azienda

L’operazione straordinaria in parola è caratterizzata dal principio di continuità tra i soggetti partecipanti al trasferimento, a prescindere dalla loro residenza (R.M. n.371/E/07 e R.M. n.195/E/07<sup>32</sup>), e dalla circostanza che riguardi l’intero complesso organizzato di beni oppure singoli rami dell’impresa (R.M. n.165/E/08). Il subentro del cessionario nella facoltà del cedente di acquistare beni e servizi in sospensione d’imposta, ovvero di usufruire dello *status* di esportatore abituale e del relativo *plafond*, non è espressamente disciplinato dalla normativa vigente: deve, pertanto, essere operato sulla base dei principi elaborati dalla prassi. Sul punto, l’Agenzia delle Entrate ha chiarito che è necessaria la congiunta sussistenza di due condizioni in capo al cessionario (R.M. n.417/E/08 e R.M. n.165/E/08):

<sup>31</sup> La posizione in parola si fondava sull’esigenza di “evitare una disparità di trattamento che potrebbe verificarsi a fronte di situazioni analoghe differenziate solo da una diversa data di inizio dell’affitto. È evidente, infatti, che se l’affitto avesse decorrenza dal 1° gennaio di un determinato anno, l’affittuario fruirebbe dell’intero *plafond* disponibile in capo alla concedente al 31 dicembre dell’anno precedente; ove invece il contratto avesse decorrenza dal 31 dicembre di un anno, l’affittuario non potrebbe fruire di alcun trasferimento di *plafond*, il che non sembra in sintonia né con la lettera né con lo spirito della disposizione”.

<sup>32</sup> Le Risoluzioni in parola hanno precisato che, nel caso di operazioni effettuate tra due soggetti non residenti, che si sono identificati direttamente in Italia, ovvero operano tramite il rappresentante fiscale, valgono gli stessi obblighi e diritti previsti dalla disciplina Iva per i soggetti residenti.

- 1) prosegue, senza soluzione di continuità, l'attività relativa al complesso aziendale oggetto di trasferimento, in precedenza svolta dal cedente;
- 2) subentra nei rapporti giuridici, attivi e passivi, relativi al complesso aziendale cedutogli, coerentemente con quanto già sostenuto dalla R.M. n.16/E/96: la previsione contrattuale del trasferimento dei crediti e debiti, unitamente al prosieguo dell'attività agevolata da parte dell'impresa cessionaria, rappresenta una condizione ritenuta indispensabile ai fini del riconoscimento del beneficio fiscale in capo al cessionario. A questo proposito, la Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, con sentenza n.8/07, ha rilevato che nelle trasformazioni sostanziali soggettive – con esclusione, quindi, dell'affitto d'azienda – il trasferimento del *plafond* a favore dell'avente causa non deve ritenersi subordinato a quello di tutti i crediti e debiti dell'azienda, ma soltanto delle posizioni attive e passive necessarie ad assicurare, in situazione di continuità, la prosecuzione dell'attività d'impresa rivolta ai clienti non residenti<sup>33</sup>: in altri termini, rileva un criterio di collegamento con l'attività di esportazione che ha generato il *plafond* oggetto di trasferimento, naturalmente operante anche nel caso di mera trasformazione sociale (R.M. n.410683/E/78 e R.M. n.410792/E/77), ovvero di fusione<sup>34</sup> – come espressamente chiarito dall'Amministrazione Finanziaria, nella R.M. n.525029/E/74 – e scissione<sup>35</sup> di società, a norma dell'art. 16, co.1, lett.d), della L. n.537/93.

La formulazione di tale orientamento, accolto anche dalla R.M. n.165/E/08, risale, tuttavia, ad un'epoca precedente alla citata risposta parlamentare del 27 gennaio 2010, in merito all'esclusione del carattere essenziale del trasferimento dei crediti e debiti del titolare della qualifica di esportatore abituale, e del relativo *plafond*, nell'ambito di un'operazione, l'affitto azienda, assimilabile per natura alla cessione ed al conferimento d'azienda, trattandosi di atti accomunati dal trasferimento di un complesso organizzato di beni, ancorché non costituente una "trasformazione sostanziale soggettiva". La mancanza di una specifica previsione normativa, nel caso di attribuzione a titolo definitivo (cessione e conferimento d'azienda), non appare, infatti, sufficiente a giustificare una disparità di trattamento rispetto al trasferimento a titolo temporaneo rappresentato dalla locazione del complesso organizzato di beni.

Nel caso di cessione determinante l'estinzione del dante causa, il cessionario è tenuto ad assolvere tutti gli adempimenti Iva successivi alla vendita del complesso organizzato di beni, analogamente all'ipotesi dell'affitto d'azienda. L'elemento distintivo è rappresentato dal carattere definitivo, e non temporaneo, del trasferimento: sul punto, la R.M. n.417/E/08 ha stabilito che gli obblighi di presentazione della comunicazione di variazione dei dati Iva (art.35 del DPR n.633/72) devono essere assolti esclusivamente dall'acquirente, in quanto soggetto beneficiario dell'operazione. Nessun incombente, grava, invece, sul venditore, il quale si estingue, in quanto i propri dati verranno acquisiti direttamente dalla dichiarazione del cessionario: le medesime considerazioni devono, pertanto, ritenersi valide per i casi di conferimento d'azienda, fusione e scissione totale.

In ogni caso, il cessionario, deve barrare – nella Sezione 1 del Quadro D del modello AA7/10 dei soggetti giuridici<sup>36</sup> – la casella 1c, oppure la 2a nel caso di acquisizione di un ramo d'azienda, nonché la casella PL, riservata ai contribuenti che, a seguito di trasformazioni soggettive, intendono "esercitare la facoltà di

<sup>33</sup> L'interpretazione dell'Amministrazione Finanziaria, e della giurisprudenza di merito, dovrebbe, tuttavia, formare oggetto di una migliore esplicitazione, come rilevato da autorevole dottrina. Sul punto, si veda, ad esempio, E. Zanetti, "Disciplina e riflessi Iva nelle operazioni di conferimento d'azienda", in Il Fisco, n.29/2009, pag.1-4733: "qualora vi sia un contratto di somministrazione di beni nei confronti di un cliente extracomunitario, è senz'altro necessario che l'atto di cessione o conferimento d'azienda includa il trasferimento in capo al cessionario o conferente del predetto contratto di somministrazione, ma non appare ragionevole ritenere che, oltre al contratto in essere, l'atto di cessione o di conferimento debba prevedere anche il trasferimento dei crediti maturati dal conferente verso il cliente per le forniture già concluse".

<sup>34</sup> La società incorporante, ovvero quella risultante dalla fusione, subentra in tutti gli obblighi ed i diritti delle preesistenti società incorporate o fuse, compresa la facoltà di beneficiare della qualità di esportatore abituale, eventualmente spettanti a queste ultime.

<sup>35</sup> La facoltà di acquistare beni e servizi senza pagamento dell'imposta, originariamente spettante alla scissa, può essere esercitata dalla beneficiaria dell'operazione di scorporo, previa comunicazione all'Agenzia delle Entrate a norma dell'art.35 del DPR n.633/72, compilando la sezione 1 del Quadro D del modello AA7/10.

<sup>36</sup> Nel caso in cui il cessionario sia una persona fisica, deve essere barrata la casella 1a oppure 2a della Sezione 1 del Quadro E del modello AA9/10, a seconda che si tratti di un trasferimento dell'intero complesso ovvero di un solo ramo aziendale.

*acquistare beni e servizi senza pagamento dell'imposta a norma dell'art. 2, co.2, della L. n.28/97"*: in tale sede, deve essere altresì indicata la partita Iva dell'impresa individuale cedente, ovvero il codice fiscale se si tratta di un soggetto giuridico.

Il cedente, al di fuori dell'ipotesi di estinzione, qualora intenda mantenere la partita Iva, al fine di ultimare la liquidazione dell'attività dell'impresa, deve compilare la successiva sezione 2 del Quadro D del modello AA7/10 dei soggetti giuridici (o Quadro E del modello AA9/10 delle imprese individuali e dei lavoratori autonomi), barrando le caselle 3 e PL, ed inserendo la partita Iva del cessionario persona fisica, ovvero il codice fiscale se costituito nella forma di soggetto giuridico.

### ⇨ Conferimento d'azienda

La fattispecie è disciplinata secondo criteri analoghi all'ipotesi della cessione, coerentemente con i diversi principi formulati dall'Amministrazione Finanziaria, stante la carenza normativa in punto. È, pertanto, necessario, ai fini del trasferimento della qualifica di esportatore abituale della conferente e del corrispondente *plafond*, che sussistano, congiuntamente, le due condizioni illustrate con riferimento alla cessione d'azienda, ovvero la conferitaria (R.M. n.165/E/08):

- 1) prosegue, senza soluzione di continuità, l'attività relativa ai complessi aziendali ai complessi aziendali oggetto del trasferimento, in precedenza svolta dalla conferente;
- 2) subentra nei rapporti giuridici, attivi e passivi, relativi ai complessi aziendali conferiti (R.M. n.621099/E/92 e R.M. n.505229/E/87), in quanto si realizza una successione a titolo universale, come rilevato dalla R.M. n.94/E/03.

Sul punto, si rammenta, tuttavia, che – come osservato con riferimento alla cessione d'azienda – la risposta parlamentare del 27 gennaio 2010 ha chiarito, in relazione ad un'analoghi ipotesi di trasferimento, seppure a titolo temporaneo (l'affitto d'azienda), che non è necessaria l'attribuzione anche dei rapporti con la clientela, oppure dei rapporti di credito e debito in genere.

Alla luce dell'assimilazione del conferimento d'azienda ad una particolare ipotesi di cessione, in virtù della propria natura realizzativa, la comunicazione di cui all'art.35 del DPR n.633/72 deve essere compilata secondo modalità analoghe, alle quali si rinvia per ogni opportuno approfondimento, barrando le apposite caselle delle Sezioni 1 (conferitaria) e 2 (conferente) del Quadro D del modello AA7/10 (Quadro E dell'AA9/10, nel caso di imprese individuali e lavoratori autonomi).