

COINFO : Corso di formazione per i Segretari Amministrativi di Dipartimento  
dell'Università degli Studi di L'Aquila

**Lavoro autonomo occasionale  
e  
autonomo professionale**

Anno 2008

**•ART.2222 Codice Civile.:**

•Quando una persona si obbliga a compiere verso un corrispettivo un'opera o un servizio con lavoro prevalentemente proprio e senza vincolo di subordinazione nei confronti del committente, si applicano le norme di questo capo, salvo che il rapporto abbia una disciplina particolare nel libro IV.

In ordine all'individuazione delle fattispecie inquadrabili nel rapporto di lavoro autonomo occasionale, si evidenzia che, sulla base dell'art. 2222 del Codice civile, lavoratore autonomo occasionale può essere definito colui che si obbliga a compiere un'opera o un servizio, con lavoro prevalentemente proprio, senza vincolo di subordinazione, senza alcun coordinamento con il committente, e occasionalmente, cioè senza i requisiti della professionalità e della prevalenza. Pertanto, i caratteri differenziali del lavoro autonomo occasionale rispetto alla collaborazione coordinata, a progetto od occasionale, vanno individuati, tendenzialmente, nell'assenza del coordinamento con l'attività del committente, nella mancanza dell'inserimento funzionale nell'organizzazione aziendale, nel carattere episodico dell'attività, nella completa autonomia del lavoratore circa il tempo ed il modo della prestazione.

Prioritario nel lavoro autonomo occasionale è il concetto di saltuarietà: la prestazione d'opera svolta nei confronti dello stesso committente non deve ripetersi più volte per impegno temporale e per entità di corrispettivo.

Il soggetto che si trova in questa tipologia di collaborazione, quindi, non è vincolato dal committente ad orari rigidi e predeterminati e la sua attività va intesa non come strutturale all'interno del ciclo produttivo, ma solo come di supporto al raggiungimento di obiettivi momentanei del committente.

Il lavoro autonomo occasionale non prevede obbligatoriamente un contratto scritto, né il committente ha l'obbligo di applicare le regole sulla prevenzione degli infortuni o altre norme previste per gli altri lavoratori.

Da un punto di vista generale si può affermare che per essere tali, le prestazioni occasionali devono presentare le seguenti caratteristiche:

- sporadiche ed episodiche: tale limite investe il prestatore, il quale potrà prestare un numero limitato di prestazioni aventi il medesimo oggetto, pena la contestazione della natura occasionale dell'attività prestata; analogamente, il prestatore potrà porre in essere un numero limitato di prestazioni nello stesso anno per il medesimo committente;
- non organizzate: la presenza di una stabile organizzazione sarebbe di per sé non compatibile al concetto stesso di prestazione occasionale;
- non professionali: l'attività prestata, proprio perché occasionale, deve necessariamente essere diversa da quella svolta dal prestatore nell'ambito della propria attività professionale; ciò significa che un avvocato non potrà prestare una consulenza legale sotto forma di

prestazione occasionale, ma dovrà porre in essere una prestazione d'opera del professionista;

- a portata limitata (indicativa): il legislatore (legge n. 30/2003) indica espressamente un limite temporale (durata non superiore a giorni 30 - trenta) ed un limite quantitativo (i compensi percepiti nell'anno solare non devono essere superiori ad € 5000 - cinquemila - lordi) (collaborazioni occasionali).

Riguardo a quest' ultimo requisito si rende necessaria una precisazione.

Va subito chiarito, infatti, che il limite temporale si riferisce non già all'insieme delle prestazioni prestate nel corso dell'anno solare, bensì a quelle effettuate per lo stesso committente.

La prestazione occasionale può essere resa anche in assenza di un contratto redatto in forma scritta. Tuttavia, per mettersi al riparo da eventuali controversie con il committente è certamente consigliabile stipulare un accordo scritto siglato da entrambe le parti (**artt. 1321 e ss. c.c.**).

Gli elementi utili a tal fine possono essere così sintetizzati (elencazione non esaustiva né tassativa, da considerarsi come mero suggerimento generale):

- individuazione delle parti (committente e prestatore);
- definizione dell'oggetto della prestazione;
- indicazione del momento di inizio della prestazione e del luogo di esecuzione dell'attività del prestatore;
- compenso pattuito;
- modalità e termini di pagamento dei compensi pattuiti al netto della ritenuta d'acconto del 20%;
- modalità di rimborso delle spese eventualmente sostenute dal prestatore per la realizzazione dell'attività;
- modalità di risoluzione del rapporto giuridico tra le parti prima del completamento dell'attività oggetto della prestazione;
- foro competente in caso di controversie tra le parti.

Il documento redatto dovrà essere successivamente datato e firmato da entrambe le parti.

## Aspetti fiscali

- Il lavoro autonomo occasionale è disciplinato dall'art. 67 comma 1 lettera l) del TUIR “redditi diversi”, ovvero: “i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente o dalla assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere”

## Ritenuta di acconto

- La ritenuta d'acconto da applicare rimane al 20% sulla base delle disposizioni di cui all'art. 25 del D.P.R. 600 del 29 Settembre 1973
- Per i non residenti la ritenuta è del 30% a meno che tali non residenti non svolgano all'estero l'attività di lavoro autonomo
- Versamento entro il 15 del mese successivo per chi versa in Tesoreria con il modello 124T con imputazione al capo, capitolo e articolo del Bilancio dello Stato (circolare 20/E del 5 marzo 2001 e circolare 79/E del 7 Agosto 2001)
- Per chi è uscito dalla Tesoreria Unica si può utilizzare il modello F24 (codice tributo 1040) per prudenza entro il 15 del mese successivo (Risoluzione 181/E dell'11 Giugno 2002)

## Il principio di cassa

- La ritenuta di acconto sui redditi di lavoro autonomo occasionale (ed anche professionale) va operata nel momento del pagamento dei compensi (principio di cassa)

## Trattamento previdenziale e fiscale

L'art.44 del D.L. 30 settembre 2003, n. 269, convertito con modificazioni dalla legge 24 novembre 2003, n.326 dispone che :

“.....A decorrere dal 1° gennaio 2004 i soggetti esercenti attività di lavoro autonomo occasionale e gli incaricati alle vendite a domicilio di cui all'articolo 19 del decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 114, sono iscritti alla gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, solo qualora il reddito annuo derivante da dette attività sia superiore ad euro 5.000. Per il versamento del contributo da parte dei soggetti esercenti attività di lavoro autonomo occasionale si applicano le modalità ed i termini previsti per i collaboratori coordinati e continuativi iscritti alla predetta gestione separata.....”.

L'INPS con le circolari n. 9/04 e n. 27/04 ha ricordato che lavoratore autonomo occasionale, alla luce dell'art. 2222 del Codice Civile è chi si obbliga a compiere, verso un corrispettivo, un'opera o un servizio, con lavoro prevalentemente proprio, senza vincolo di subordinazione e senza alcun coordinamento con il committente e che l'esercizio dell'attività deve essere del tutto occasionale, senza i requisiti dell'abitudine e della professionalità, nei confronti del committente.

Pertanto, dal 1° gennaio 2004 sono assoggettati all'obbligo assicurativo e contributivo presso la Gestione separata INPS i lavoratori autonomi occasionali, percettori di redditi di lavoro autonomo non esercitato abitualmente, di cui art. 67, comma 1, lettera I, del TUIR n.917/86, al raggiungimento di un reddito annuo, derivante da tale attività, **superiore a € 5000,00**, a prescindere dal numero dei committenti delle prestazioni occasionali.

Gli elementi di distinzione tra i rapporti di **lavoratore autonomo occasionale** e quelli di collaborazione (coordinata e continuativa, a progetto od occasionale) si incentrano quindi su:

- **assenza del coordinamento** con l'attività del committente,
- **manca** dell'**inserimento funzionale** nell'organizzazione aziendale,
- **carattere episodico** dell'attività,
- **completa autonomia** circa il tempo ed il modo della prestazione.

QUADRO RIEPILOGATIVO:

<b>LAVORO AUTONOMO</b>				
<b>TIPOLOGIA</b>		<b>TASSAZIONE IRPEF</b>	<b>CONTRIBUTI INPS</b>	
<b>LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE</b>	Fino al 31/12/2003	(Art.81, comma 1, lett.I TUIR 917/86) <b>RITENUTA D'ACCONTO 20%</b>	<b>NESSUN CONTRIBUTO INPS</b>	
	Dall' 1/1/2004	(Art.67, comma 1, lett.I TUIR 917/86) <b>RITENUTA D'ACCONTO 20%</b>	Reddito annuo fino a € 5000	<b>NESSUN CONTRIBUTO</b>
			Reddito annuo superiore a € 5000	<b>INPS GESTIONE SEPARATA</b>

Per quanto riguarda la determinazione della percentuale del contributo dovuto alla Gestione separata INPS, nonchè le modalità di versamento, così come stabilisce la legge n. 326/03, "si applicano le modalità ed i tempi previsti per i collaboratori coordinati e continuativi iscritti alla predetta gestione separata....." .

Le percentuali del contributo dovuto alla Gestione separata INPS, per l'anno 2008, sono:

CATEGORIA	ALIQUOTA 2008
Soggetti già iscritti ad una gestione previdenziale obbligatoria e titolari di pensione non diretta	17%
Soggetti privi di altra tutela previdenziale obbligatoria	24,72% fino a 87.187,00 euro
Soggetti titolari di pensione diretta	17%

L'onere contributivo è ripartito in misura pari a :

- 2/3 a carico del committente
- 1/3 a carico del prestatore.

L'obbligo di iscrizione alla Gestione separata e di versamento della contribuzione per i lavoratori autonomi occasionali si verifica soltanto a decorrere dal momento in cui i compensi percepiti nell'anno (1.1 – 31.12), in relazione ad un unico rapporto o ad una pluralità di rapporti, **superano il limite di € 5.000.**

**SEGUE SCHEMA DI CONTRATTO PER INCARICO DI LAVORO AUTONOMO**

**Per l'iscrizione dei lavoratori autonomi occasionali, è stato predisposto un apposito modello di domanda .**

**N.B. Una volta effettuata la prima iscrizione, non è necessario presentare una nuova domanda di iscrizione negli anni successivi.**

**[MODELLO ISCRIZIONE GESTIONE SEPARATA](#)**

**N.B. Al fine di consentire al sostituto d'imposta di verificare il superamento di tale limite, l'interessato deve, all'inizio del rapporto o in corso di svolgimento dello stesso, comunicare la propria situazione al committente.**

[AUTOCERTIFICAZIONE](#)

## I rimborsi spese

*ART. 67 COMMA 1 LETT. L) PRIMA PARTE DPR 917/86*

- ✓ RIMBORSI = IMPONIBILE AI FINI DELLA RITENUTA IRPEF
  - ✓ ECCEZIONE : SPESE ANTICIPATE IN NOME E PER CONTO
  - ✓ NON RESIDENTI : STESSE REGOLE, SALVO APPLICAZIONE CONVENZIONE BILATERALE
  - ✓ PROBLEMA APERTO : ASSUNZIONE DIRETTA DELL'ONERE DA PARTE DELL'UNIVERSITA'
- 
- La differenza si concretizza nel fatto che la ritenuta IRPEF si applica sul compenso e sulle spese mentre ai fini dell'applicazione dell'INPS quest'ultime vanno escluse.

C'è spesa e spesa.....

- Un prestatore occasionale, ma anche un professionista, può anticipare spese per nome e per conto del committente
- Se il professionista a cui è stato dato un incarico progettuale dall'Università, si reca al catasto e richiede una visura, la ricevuta di pagamento dei relativi diritti – debitamente intestata all'Università – costituisce titolo per un rimborso in nome e per conto che non costituisce base imponibile IVA (art. 15 D.P.R. 633/72) né IRPEF

### Per conto ma non in nome....

- Ma se il professionista pranza al ristorante lo farà pure “per conto” di un incarico datogli dall'Università ma non “in nome” dell'Università (l'Università non pranza!!!)
- In realtà quella spesa è funzionale alla produzione del reddito del professionista (se non pranza non lavora...e non riscuote il compenso contrattuale!) ed è a tutti gli effetti parte integrante del compenso
- Costituisce base imponibile IVA ed IRPEF  
*(vedi la Risoluzione Ministeriale 20 Marzo 1998 nr.20/E)*

## L'IRAP

- Sulle prestazioni di lavoro autonomo occasionale l'IRAP è onere a carico del committente nella percentuale (generalmente) dell'8,5%

(D.lgs. 446/97 art.10-bis)

## NO INAIL

- L' INAIL, con circolare 18 Marzo 2004 nr. 22, ha precisato che la prestazione di lavoro autonomo occasionale ai sensi dell'articolo 67 1 comma lettera 1) del TUIR **rimane esclusa da contribuzione**

## I prestatori di lavoro autonomo occasionale non residenti

- Si ritiene che la circolare INPS del 21 Dicembre 2004 n. 164 si applichi anche ai prestatori di lavoro autonomo occasionale non residenti per prestazioni svolte in Italia laddove siano superati i limiti ai fini dell'assoggettamento ad Inps.
- In particolare si ritiene che – solo in presenza di convenzione bilaterale contro le doppie imposizioni - si possa far riferimento all'articolo 14 dello schema OCSE (lavoro autonomo) per cui non è dovuto il contributo in Italia che sarà invece dovuto nel paese di residenza del soggetto

## La certificazione dei compensi

- La certificazione dei compensi – a differenza che per le co.co.co dove esiste il modello CUD – è liberamente compilabile – per gli occasionali ma anche per i professionisti ai sensi dell'articolo 4 comma 6-ter D.P.R. 322/1998 - anche se è necessario che riporti le informazioni utili alla compilazione della dichiarazione o del 730 da parte del prestatore d'opera.
- Va consegnata entro il 28 FEBBRAIO dell'anno successivo
- In particolare dovranno essere riportati i dati del percipiente, il lordo corrisposto, la ritenuta di acconto operata e l'eventuale ritenuta INPS trattenuta (per gli occasionali). Consigliabile riportare il mese nel quale si è provveduto al versamento dei contributi dovuti.

## Il contratto di lavoro occasionale ed il bollo

- Il contratto di lavoro autonomo occasionale, se redatto e firmato contestualmente, sconta l'imposta di bollo nella misura di 14,62 € ogni cento righe
- Se invece il contratto è perfezionato mediante scambio di corrispondenza commerciale laddove sia però prevista nei regolamenti di Ateneo, è possibile evitare l'imposta di bollo (altrimenti sconta il divieto di cui alla R.D. 2440 del 1934)

Risoluzione 157/E del 21 luglio 2003 dell'Agenzia delle Entrate

- Con una innovativa interpretazione l'Agenzia delle Entrate ha considerato esenti da bollo i contratti (anche professionali) con cui si conferisce l'incarico di docente a contratto ed anche – più estesamente – i contratti relativi a consulenza tecnica, scientifica e fiscale nelle Università.
- Abbastanza discutibile questa interpretazione

**Esempi di liquidazione di Prestazioni occasionali**

**(Soggetto residente)**

**·1^ ESEMPIO: Liquidazione di compenso per prestazione occasionale di €.5000;**

**·2^ ESEMPIO: Liquidazione di compenso per prestazione occasionale di €. 5000 (di cui €.500 per rimborso spese a carico committente);**

**·3^ ESEMPIO: Liquidazione di compenso per prestazione occasionale di €.6000 (soggetto privo di qualsiasi altra forma previdenziale obbligatoria);**

**·4^ ESEMPIO: Liquidazione di compenso per prestazione occasionale di €.6000 (di cui €. 400 per rimborso spese; a soggetto privo di qualsiasi altra forma previdenziale obbligatoria);**

**·5^ ESEMPIO: Liquidazione di compenso per prestazione occasionale di €.1000 (a soggetto privo di qualsiasi altra forma previdenziale obbligatoria e che abbia dichiarato di aver percepito nel corso dello stesso anno, ai sensi dell'art.67, lett. l del TUIR, da altro committente il compenso di €. 5000);**

**•1^ ESEMPIO: Liquidazione di compenso per prestazione occasionale di €5000;**

•IMPORTO LORDO	€.	5.000,00
•RITENUTA D'ACCONTO 20%	€.	<u>1.000,00-</u>
•IMPORTO NETTO da corrispondere	€.	4.000,00

**•2^ ESEMPIO: Liquidazione di compenso per pres.occasionale di € 5000 (di cui €500 per rimborso spese a carico committente);**

•IMPORTO LORDO Compenso	€ 4.500,00
•RIMBORSO SPESE	€ 500,00+
•RITENUTA D'ACCONTO 20%	<u>€ 1.000,00-</u>
•IMPORTO NETTO da corrispondere	€ 4.000,00

**•3^ ESEMPIO: Liquidazione di compenso per prestazione occasionale di €6.000 (soggetto privo di qualsiasi altra forma previdenziale obbligatoria);**

•IMPORTO LORDO	€.	6.000,00	
•INPS Gest.Separata 1/3 del 24,72% di €.	1000	€.	82,40-
•RITENUTA D'ACCONTO 20% di €.	6000	<u>€.</u>	<u>1.200,00-</u>
•IMPORTO NETTO da corrispondere	€.	4.717,60	

•Precisando che i 2/3 del contributo sono a carico del committente (in esempio €.

**•4^ ESEMPIO: Liquidazione di compenso per prestazione occasionale di €6000 (di cui € 400 per rimborso spese; a soggetto privo di qualsiasi altra forma previdenziale obbligatoria);**

•IMPORTO LORDO compenso	€ 5.600,00
•Rimborso spese	€ 400,00+
•INPS Gest.Separata 1/3 del 24,72% di € 600	€ 49,44-
•RITENUTA D'ACCONTO 20% di € 6.000	<u>€ 1.200,00-</u>

•IMPORTO NETTO da corrispondere € 4.750,56

•Precisando che i 2/3 del contributo sono a carico del committente (in esempio € 98,88).

**•5^ ESEMPIO: Liquidazione di compenso per prestazione occasionale di €1.000 (a soggetto privo di qualsiasi altra forma previdenziale obbligatoria e che abbia dichiarato di aver percepito nel corso dello stesso anno, ai sensi dell'art. 67, lett. 1 del TUIR, da altro committente il compenso di € 5000);**

•IMPORTO LORDO	€.	1.000,00
•INPS Gest.Separata 1/3 del 24,72% di €.	€.	82,40-
•RITENUTA D'ACCONTO 20% di €.	€.	<u>200,00-</u>
•IMPORTO NETTO da corrispondere	€.	717,60

Precisando che i 2/3 del contributo sono a carico del committente (in esempio € 164,8)

## Il lavoro autonomo professionale

### **Art.53, comma 1, TUIR**

*“Sono redditi di lavoro autonomo quelli che derivano dall’esercizio di arti e professioni. Per esercizio di arti e professioni si intende l’esercizio per professione abituale, ancorchè non esclusiva, di attività di lavoro autonomo diverse da quelle considerate nel Capo VI compreso l’esercizio in forma associata di cui alla lettera c) del comma 3 dell’articolo 5*

### **Presunzione assoluta di abitualità**

La fattispecie lavoro autonomo nel linguaggio comune, suole essere identificata con la disponibilità della partita IVA. Ebbene, possono aprire una posizione IVA, (sono dunque soggetti passivi ai fini dell'Imposta sul Valore Aggiunto) gli artisti ed i professionisti, ossia coloro che svolgono qualsiasi attività di lavoro autonomo con carattere di professionalità.

Per essere tale, l'attività di lavoro autonomo deve anzitutto essere caratterizzata dall'autonomia, ossia dall'assenza di vincoli di subordinazione nei confronti del committente.

Non è necessaria l'esistenza di un'organizzazione, e non è necessariamente obbligatoria (ciò dipende dal tipo di attività) l'iscrizione ad un albo professionale. Il concetto di professionalità, infatti, va inteso come attività di lavoro autonomo esercitata in modo abituale e non occasionale, anche se non esclusivo dietro corrispettivi di non modesta rilevanza economica.

**La determinazione del reddito dei professionisti (art. 54 comma 1 TUIR)**  
**COMPENSI-COSTI=REDDITO=BASE IMPONIBILE IRPEF**

**Che fa il sostituto di imposta?**

- L'art. 25 del D.P.R. 600/73 obbliga il sostituto di imposta a effettuare una ritenuta di acconto pari generalmente al 20% del compenso lordo comprensivo delle spese specificatamente sostenute dal professionista per la produzione del reddito (meglio prevederle contrattualmente)
- La ritenuta non si opera se l'importo è inferiore a 25,82 €
- L'IRAP è a carico del professionista
- ASPETTI IVA
  - Momento emissione fatture e progetti di parcella
- ASPETTI PREVIDENZIALI
  - Rivalsa a Cassa ovvero Inps
  - Doppie rivalse, rivalse differenziate per studi associati
- RITENUTA IRPEF
  - Determinazione base imponibile
  - Professionisti senza ritenuta
- NON RESIDENTI
  - Aspetti legati alle ritenute ed alle Convenzioni contro le doppie imposizioni
  - Profili Iva

## **DISCIPLINA DEI RIMBORSI SPESE PER LE RITENUTE**

### **LAVORO AUTONOMO ABITUALE**

*ART. 53 COMMA 1 DPR 917/86*

- ✓ RIMBORSI = IMPONIBILE Cassa Previdenza e IVA
- ✓ RIMBORSI = IMPONIBILE AI FINI DELLA RITENUTA IRPEF
- ✓ ECCEZIONE : SPESE ANTICIPATE IN NOME E PER CONTO
- ✓ NON RESIDENTI : STESSE REGOLE, SALVO APPLICAZIONE CONVENZIONE BILATERALE
- ✓ PROBLEMA APERTO : ASSUNZIONE DIRETTA DELL'ONERE DA PARTE DELL'UNIVERSITA'
- ✓ C.M. 32/73 : esclusione Iva per spese anticipate **in nome e per conto**
- ✓ C.T.C. 785 DEL 27.01.94 : esclusione da ritenuta sui prepagati
- ✓ Rm 20/E/98 : obbligo di ritenuta sui rimborsi liquidati a fronte di previa anticipazione forfettaria da parte del committente
- ✓ Ris. 69/E/03 : obbligo di ritenuta sui rimborsi, anche a non residenti
- ✓ DRE Piemonte 18.5.06 (risposta verbale) : ritenuta sui prepagati
- ✓ DL 223 del 4 luglio 2006

✓ **Profili fiscali delle somme corrisposte per prestazioni d'opera intellettuale**

- ✓ **Definizioni**
- ✓ Il presente documento intende analizzare i riflessi fiscali rilevanti per un'impresa committente che eroga somme per prestazioni di lavoro a contenuto intellettuale. Non rientrano, quindi, nell'oggetto della trattazione le somme erogate per prestazioni di lavoro dipendente e per prestazioni d'opera di tipo "manuale" (es. appalti).
- ✓ Le prestazioni d'opera intellettuale, in relazione alle caratteristiche e alle modalità di svolgimento dell'attività, possono essere distinte in:
- ✓

Tipo prestazione	Caratteristiche	Modalità di svolgimento	Natura reddito
Lavoro autonomo professionale	<ul style="list-style-type: none"> <li>• presenza di un'obbligazione a compiere, dietro corrispettivo, un'opera o un servizio;</li> <li>• impiego di lavoro prevalentemente proprio;</li> </ul>	Abituale e professionale	Reddito di lavoro autonomo
Lavoro autonomo occasionale	<ul style="list-style-type: none"> <li>• prevalenza dell'obbligo di fare su quello di dare;</li> <li>• assenza di un vincolo di subordinazione con il committente</li> </ul>	Non abituale e non professionale	Redditi diversi
Collaborazioni coordinate (lavoro a progetto)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• presenza di un progetto o di un programma;</li> <li>• continuità;</li> <li>• coordinamento con l'attività del committente;</li> <li>• inserimento funzionale nell'organizzazione aziendale.</li> </ul>	Irrilevante	Redditi assimilati al reddito di lavoro dipendente
Collaborazioni coordinate di tipo occasionale (mini co.co.co.)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• come per il lavoro a progetto</li> <li>• durata complessiva non superiore a 30 giorni nel corso dell'anno solare con lo stesso committente;</li> <li>• compenso percepito dallo stesso committente e nello stesso anno solare non superiore a 5.000 euro</li> </ul>		

- ✓ Per l'esercizio in forma abituale e professionale di specifiche attività intellettuali è richiesta l'iscrizione nel relativo Ordine professionale (es. commercialisti, avvocati, ingegneri, ecc).

- ✓ **La previdenza**
- ✓ Il regime previdenziale, differente a seconda della qualificazione del rapporto di lavoro, incide sul rapporto economico con il committente.
- ✓

QUALIFICAZIONE	Regime previdenziale		
Lavoro autonomo professionale	Albo professionale	Con cassa di previdenza	- Contributo soggettivo - Contributo integrativo
		Senza cassa di previdenza	- Contributo INPS gestione separata - Contributo integrativo
	Senza Albo professionale	Contributo INPS gestione separata	
Lavoro autonomo occasionale	Qualora il reddito annuo derivante da tali attività sia superiore a 5.000 euro vi è l'obbligo di iscrizione alla c.d gestione separata INPS		
Collaborazioni coordinate (lavoro a progetto)	Obbligo di iscrizione alla c.d. gestione separata INPS		
Collaborazioni coordinate di tipo occasionale (mini co.co.co.)			

- ✓ **Precisazioni**
- ✓ **Cassa di previdenza:** il professionista, iscritto all'Albo, che esercita la libera professione, è obbligato ad iscriversi alla Cassa di appartenenza.
- ✓ **No Cassa di previdenza:** nei soli casi previsti dai singoli ordinamenti, l'iscrizione alla Cassa è facoltativa se il professionista è iscritto ad altre forme obbligatorie di previdenza (es. avvocato che risulta essere anche dipendente/pensionato).
- ✓ **Contributo soggettivo:** contributo che il professionista è obbligato a versare, annualmente, alla Cassa in percentuale sul reddito professionale. Non è previsto alcun addebito, per rivalsa, al cliente/committente.
- ✓ **Contributo integrativo:** contributo che gli iscritti agli Albi sono tenuti a versare, annualmente alla Cassa, in misura pari ad una maggiorazione percentuale (attualmente del 2% o del 4%, a seconda di quanto previsto nei singoli ordinamenti) sui corrispettivi rientranti nel volume d'affari ai fini IVA. Tale contributo è ripetibile nei confronti del cliente/committente, è soggetto ad IVA, non è soggetto a ritenuta IRPEF.
- ✓ **Contributo Gestione Separata INPS ex lege n.335/1995:** (fare riferimento ai cococo)
- ✓ **Contributo integrativo INPS gestione lavoratori autonomi senza Cassa:** tale contributo può essere addebitato, nella misura del 4%, al cliente/committente, è soggetto ad IVA e a ritenuta IRPEF.

- ✓ **La fattura del professionista**
- ✓ La composizione della fattura tipo di un lavoratore autonomo professionista ed il relativo regime fiscale può essere sintetizzata nel modo seguente:

Voce fattura	Contenuto	I.V.A.	Ritenuta IRPEF
Onorario	Corrispettivo da riconoscere al professionista in base all'incarico conferito	SI	SI
Contributo INPS 4%	Importo che il professionista, iscritto alla gestione speciale INPS, ha facoltà di addebitare al committente	SI	SI
Contributo integrativo	Importo che il professionista, se iscritto al relativo albo, è tenuto ad addebitare al committente	SI	NO
Spese anticipate escluse	Rimborso a piè di lista spettante al professionista che ha anticipato, in nome e per conto del committente, spese legate all'incarico, purché documentate	NO	NO
Spese imponibili	Rimborso, anche a forfait, di spese per le quali non ricorrono i requisiti per essere considerate escluse	SI	SI

- ✓ **Precisazioni**
- ✓ Le spese sostenute in relazione all'esecuzione dell'incarico conferito al professionista possono essere:
  - ✓ - oneri e spese accessorie all'attività svolta, che in base all'art. 13 del DPR 633/72 sono imponibili ai fini IVA e soggette alla ritenuta IRPEF;
  - ✓ - rimborsi delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte, purché documentate, che in base all'art. 15 del DPR 633/72 sono escluse dalla base imponibile IVA ma soggette alla ritenuta IRPEF.
- ✓ Le spese non imponibili IVA ai sensi dell'art. 15 del DPR 633/72 devono essere:
  - ✓ - rimborsi di anticipazioni consistenti in una mera partita finanziaria di giro; in questo caso non ricorre l'obbligo di fatturazione da parte del professionista, essendo sufficiente l'emissione di una nota di addebito fuori campo IVA; l'inserimento nella fattura è funzionale rispetto alla necessità di ottenerne il rimborso;
  - ✓ - spese sostenute in nome e per conto del mandante/cliente in virtù di un mandato con rappresentanza che può essere concluso anche in forma non scritta ma verbale;
  - ✓ - spese idoneamente documentate con fattura, ricevuta o altro documento intestati al committente che provvede a registrarli nella propria contabilità.

## Fatturazione dei compensi

- *Professionista con cassa*

Compensi.....	1000,00
Spese.....	1000,00
+2% Cassa .....	40,00
Imponibile IVA.....	2040,00
IVA 20% su 2040,00....	408,00
Totale documento.....	2448,00
R.A. 20% su 2000,00.. -	400,00
Netto a pagare _____	<b>2048,00</b>

**Rivalse previdenziali e loro rapporti con la base imponibile IVA ed IRPEF – il 2% a Cassa professionale**

*Risoluzione Minifinanze 11 Luglio 1996 nr.109/E*

- Al riguardo, tale contributo integrativo - che deve essere riversato dal professionista alla Cassa di previdenza, trattandosi di un vero e proprio contributo previdenziale - non costituisce parte del compenso a norma dell'[art. 50](#) del Tuir e, pertanto, non deve essere assoggettato alla ritenuta alla fonte di cui all'[art. 25](#) del citato D.P.R. n. 600/1973. Detto contributo integrativo, invece, concorre a formare la base imponibile dell'Iva ai sensi dell'[art. 16](#) del D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, convertito, con modificazioni, dalla L. 22 marzo 1995, n. 85.

**Rivalse previdenziali e loro rapporti con la base imponibile IVA ed IRPEF – il 4% Inps**

*Risoluzione Minifinanze 11 Luglio 1996 nr.109/E*

Al riguardo, si ritiene che tale maggiorazione, addebitata in fattura e acquisita a titolo definitivo del professionista, non può essere considerata alla stregua dei contributi previdenziali che non costituiscono compenso ai sensi dell'[art. 50](#), comma 1, del Tuir, ma - facendo parte integrante del compenso - deve essere assoggettata al prelievo alla fonte di cui all'[art. 25](#) del citato D.P.R. n. 600/1973 e concorre, inoltre, a formare la base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto, a norma dell'[art. 13](#) del

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

*Professionista senza cassa di previdenza*

Compensi.....	1000,00
Spese.....	1000,00
+4% Cassa .....	80,00
Imponibile IVA.....	2080,00
IVA 20% su 2080,00....	416,00
Totale documento.....	2496,00
R.A. 20% su 2080,00.. -	416,00
Netto a pagare_____	<b>2080,00</b>

## La rivalsa del 4% è facoltà e non obbligo per il professionista

Circolare Inps 25 Maggio 1996 nr.112

In altri termini, l'obbligo di pagare la somma stessa e il diritto da parte del professionista di pretenderla restano nell'ambito dei rapporti fra cliente e professionista che è l'unico obbligato al pagamento dei contributi nei confronti dell'istituto

La normativa si riferisce, ovviamente, ai redditi soggetti alla contribuzione dovuta alla gestione separata costituita presso l'Inps e non ai redditi professionali, soggetti a contribuzione presso la cassa di categoria.

*Soggetto non residente (\*)*

Compensi..... 1000,00  
Spese..... 1000,00

R.A. 30% su 2000,00.. - 600,00  
Netto a pagare\_\_\_\_\_ **1400,00**

**(\*) IRAP a carico del committente ed in attività istituzionale**

Professionista con cassa di previdenza che svolge altra attività parimenti svolta abitualmente che però non ha cassa (ad es. consulenza informatica da parte di architetto pur esperto di informatica)

Compensi..... 1000,00  
Spese..... 1000,00  
+4% I.N.P.S..... 80,00  
+2% Cassa su 2080,00.... 41,60  
Imponibile IVA..... 2121,60  
IVA 20% su 2121,60..... 424,32  
Totale documento..... 2545,92  
R.A. 20% su 2080,00.. - 416,00  
Netto a pagare\_\_\_\_\_ **2129,92**

Regime agevolato giovani di cui all'articolo 13 della legge 388/2000

Compensi..... 1000,00  
Spese..... ///////////  
+4% I.N.P.S..... 40,00  
Imponibile IVA..... 1040,00  
IVA 20% su 1040,00..... 208,00  
Totale documento..... 1248,00  
R.A. 20%..... ///////////  
Netto a pagare\_\_\_\_\_ **1248,00**

Compenso esente da applicazione ritenuta alla fonte Irpef ex art. 25 D.P.r. 600/73 ai sensi di quanto precisato nella C.M. 26/01/2001 nr. 8/E in materia di regime fiscale agevolato art. 13 legge 388/2000

## Soggetto non residente

**Articolo 2** TUIR n.917/86 - *Soggetti passivi.*

1. Soggetti passivi dell'imposta sono le persone fisiche, residenti e **non residenti** nel territorio dello Stato.
2. Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo di imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del codice civile.

**Art. 25 DPR.600/73 Ritenuta sui redditi di lavoro autonomo e su altri redditi**

I soggetti indicati nel primo comma dell'art. 23, che corrispondono a soggetti residenti nel territorio dello Stato compensi comunque denominati, anche sotto forma di partecipazione agli utili, per prestazioni di lavoro autonomo, ancorché non esercitate abitualmente ovvero siano rese a terzi o nell'interesse di terzi, devono operare all'atto del pagamento una ritenuta del 20 per cento a titolo di acconto dell'Irpef dovuta dai percipienti, con l'obbligo di rivalsa. ....Salvo quanto disposto nell'ultimo comma del presente articolo, se i compensi e le altre somme di cui al comma precedente **sono corrisposti a soggetti non residenti, deve essere operata una ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 30 per cento**, anche per le prestazioni effettuate nell'esercizio di imprese. Ne sono esclusi i compensi per prestazioni di lavoro autonomo effettuate all'estero e quelli corrisposti a stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti. (2)

Le Convenzioni per evitare la doppia imposizione sono accordi internazionali bilaterali con i quali gli Stati contraenti regolano l'esercizio della propria potestà impositiva riguardo fattispecie che possono essere rilevanti, a fini fiscali, per entrambi gli ordinamenti. Attraverso le norme pattizie, si cerca di prevenire i possibili conflitti positivi di imposizione che sorgono quando la medesima fattispecie è tassata da entrambi gli Stati.

Oggetto delle Convenzioni sono le imposte sul reddito e, talvolta, su alcuni elementi del patrimonio. Esse disciplinano anche la cooperazione tra le amministrazioni fiscali degli Stati contraenti. Oltre ad evitare la doppia imposizione, le Convenzioni hanno anche lo scopo di prevenire l'evasione e l'elusione fiscale eliminando le doppie esenzioni.

Le Convenzioni contro le doppie imposizioni stipulate dal nostro Paese adottano sostanzialmente il modello di Convenzione predisposto dall'Ocse.

Esempio 1: Liquidazione compenso occasionale a non residente, in paese privo di convenzione ai fini della doppia imposizione.

•IMPORTO LORDO	€. 5.000,00
•RITENUTA D'IMPOSTA 30%	<u>€. 1.500,00-</u>
•IMPORTO NETTO da corrispondere	€. 3.500,00

Esempio 2: Liquidazione compenso occasionale a non residente, in paese i con convenzione ai fini della doppia imposizione.

•IMPORTO LORDO	€. 5.000,00
•RITENUTA D'IMPOSTA	=====
	_____
•IMPORTO NETTO da corrispondere	€. 5.000,00

### **Trattamento INPS compensi a non residenti**

Con la circolare n. 164 del 21 dicembre 2004, l'INPS fornisce un'importante precisazione sull'**obbligo contributivo** alla **Gestione separata** per i collaboratori coordinati e continuativi e i collaboratori a progetto **non residenti**.

L'Istituto afferma che, anche per i collaboratori coordinati e continuativi **non residenti**, i principi che disciplinano l'assoggettamento contributivo dei redditi percepiti **sono gli stessi** che valgono, per i soggetti in questione, ai fini **dell'assoggettamento fiscale**.

La circolare in commento chiarisce che ai fini dell'assoggettamento contributivo dei redditi percepiti da collaboratori coordinati e continuativi **non residenti** si devono seguire i principi che, per gli stessi soggetti, si adottano ai fini dell'**assoggettamento fiscale**.

Pertanto, i redditi derivanti dalle attività di collaborazione coordinata e continuativa:

“ rese da soggetti non residenti

“ in assenza di una diversa disciplina convenzionale tra l'Italia e lo Stato estero di appartenenza, sono dunque **imponibili ai fini contributivi** se

“ la prestazione è svolta in Italia o, comunque,

“ se il committente è italiano.

**Prestazioni occasionali**  
**VERSAMENTO CONTRIBUTI INPS.**

- I contributi dovuti, sulla quota dei compensi eccedente € 5.000, (1/3 a carico prestatore e 2/3 a carico committente) vanno versati dal parte del sostituto con le **modalità** ed i **termini** previsti per i collaboratori coordinati e continuativi:
- - entro il **giorno 16 del mese successivo al relativo pagamento;**
- - tramite il mod. F24, utilizzando i codici in uso per le collaborazioni coordinate e continuative .