

Centro Studi
Consiglio Nazionale Ingegneri

Professionisti iscritti ad albi e prestazioni occasionali



(c.r. 448)

Roma, novembre 2014



CONSIGLIO NAZIONALE DEGLI INGEGNERI

Ing. Armando Zambrano	Presidente
Ing. Fabio Bonfà	Vicepresidente Vicario
Ing. Gianni Massa	Vicepresidente
Ing. Riccardo Pellegatta	Consigliere Segretario
Ing. Michele Lapenna	Consigliere Tesoriere
Ing. Giovanni Cardinale	Consigliere
Ing. Gaetano Fedè	Consigliere
Ing. Andrea Gianasso	Consigliere
Ing. Hansjörg Letzner	Consigliere
Ing. iunior Ania Lopez	Consigliere
Ing. Massimo Mariani	Consigliere
Ing. Angelo Masi	Consigliere
Ing. Nicola Monda	Consigliere
Ing. Raffaele Solustri	Consigliere
Ing. Angelo Valsecchi	Consigliere

Presidenza e Segreteria 00187 Roma – Via IV Novembre, 114
Tel. 06.6976701 Fax 06.69767048 Sito web: www.tuttoingegnere.it



Presso il Ministero della Giustizia – 00186 Roma – Via Arenula, 71



CENTRO STUDI
CONSIGLIO NAZIONALE INGEGNERI

CONSIGLIO DIRETTIVO

Ing. Luigi Ronsivalle	Presidente
Ing. Luigi Panzan	Vice Presidente
Ing. Fabrizio Ferracci	Consigliere Segretario
Ing. Giovanni Cardinale	Consigliere
Ing. Francesco Cardone	Consigliere
Ing. Bruno Lo Torto	Consigliere
Ing. Salvatore Noè	Consigliere
Ing. Maurizio Vicaretti	Consigliere
Dott. Massimiliano Pittau	Direttore

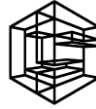
Sede: Via Dora, 1 - 00198 Roma - Tel. 06.85354739, Fax 06.84241800

www.centrostudicni.it

Il presente testo è stato redatto da Luca Di Maio.

INDICE

Premessa	Pag.	1
1. Normativa civilistica	“	4
2. Normativa fiscale	“	7
3. Normativa previdenziale	“	11
4. Conclusioni	“	12



Premessa e sintesi

La presente nota intende ricondurre ad uno schema unitario le diverse normative (Civilista, Fiscale e Previdenziale) che regolano la possibilità o meno di effettuare prestazioni d'opera intellettuale sotto forma di prestazioni occasionali, **senza la necessità di possedere la partita IVA**, da parte degli iscritti ad albi professionali e **superando i limiti di tempo e la soglia di compenso indicati dalle norme che regolano le prestazioni occasionali** (comma 2 art. 61 del decreto legislativo 276/2003).

In particolare, occorre tenere presente i seguenti aspetti:

- a) **i limiti imposti dalla normativa sui contratti di “collaborazione occasionale”, consistenti nel fatto che il rapporto contrattuale non deve avere durata superiore a 30 giorni e deve prevedere un compenso entro 5.000 euro** (percepito nel medesimo anno solare), **non valgono per le professioni intellettuali, per le quali è necessaria l'iscrizione in appositi albi professionali**, secondo quanto espressamente previsto dal comma 3 dell'art. 61 del decreto legislativo 276/2003, oltre che da interpretazione autentica;
- b) **l'iscrizione ad un albo professionale non è da considerarsi come elemento sufficiente a configurare la professione abituale di un'attività**, assoggettabile quindi a regime Iva e non sottoponibile a regime di collaborazione occasionale, per il quale non è invece necessaria l'apertura di partita Iva;
- c) ne segue che l'iscritto all'albo che non eserciti attività di lavoro autonomo con i requisiti propri di quest'ultimo, ovvero l'abitudine, cioè l'esercizio di una pluralità di atti economici svolti con regolarità, sistematicità e ripetitività, potrà svolgere attività di lavoro occasionale, con le caratteristiche proprie di questa fattispecie, ovvero un lavoro per l'appunto occasionale, svolto prevalentemente in proprio senza vincolo di subordinazione con il committente, ma nello stesso tempo senza i limiti di tempo e di remunerazione imposti dalla normativa, oltre che senza la necessità di disporre di partita Iva.

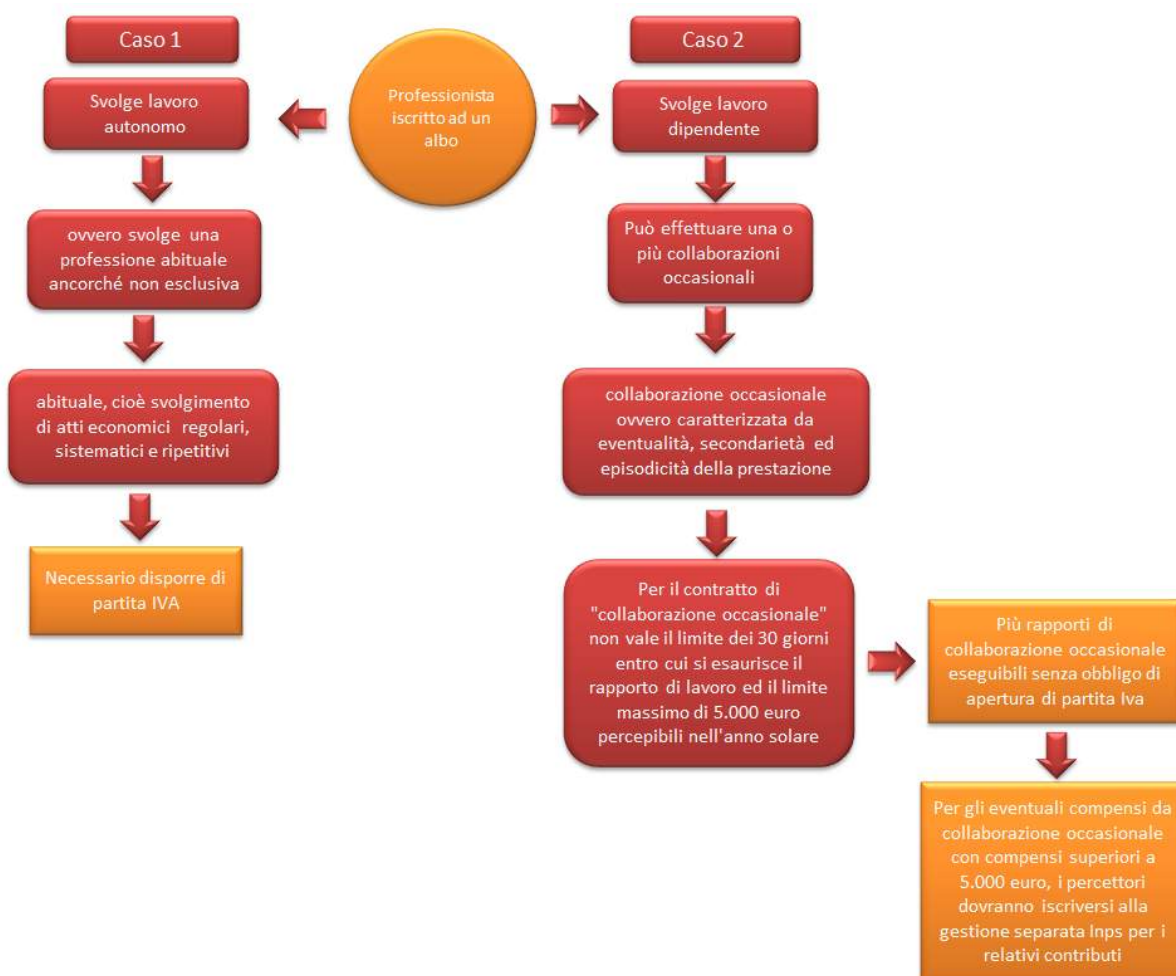


Quanto detto permetterebbe pertanto ad un iscritto ad albo professionale che svolge, tuttavia, come attività prevalente quella di lavoro dipendente, la possibilità di esercitare prestazioni occasionali senza i limiti di tempo e di compenso previsti dalla normativa in materia di lavoro occasionale e senza la necessità di disporre di partita Iva. Resta fermo il principio (ribadito dall'art. 44, comma 2, del d.l. 326/03) che per lo svolgimento di lavoro occasionale con compensi superiori a 5.000 euro, i percettori dovranno iscriversi alla gestione separata Inps per il relativo versamento dei contributi previdenziali. Il regime fiscale e quello previdenziale applicabili ai casi di iscritti ad albo professionale che prestano lavoro occasionale vengono descritti nelle pagine che seguono.



Di seguito (fig. 1) si propone uno schema esemplificativo in cui può trovarsi un iscritto ad un albo professionale nell'eventuale svolgimento di una collaborazione occasionale:

Fig. 1. – Ipotesi in cui un iscritto all'albo può trovarsi nello svolgimento di contratto di "collaborazione occasionale"



Fonte: Censo Studi CNI, 2014



1. Normativa civilistica

Il codice civile, attraverso gli articoli 2222 e seguenti norma il contratto d'opera, ovvero quel contratto attraverso il quale un soggetto 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. Una sub-categoria dei contratti d'opera è individuata negli articoli 2230 e seguenti che disciplinano le prestazioni d'opera intellettuale.

La nozione di prestazioni occasionale di lavoro autonomo viene individuata, per la prima volta nel nostro ordinamento, attraverso il comma 2 dell'articolo 61 del decreto legislativo 276/2003 (meglio conosciute come "collaborazioni occasionali").

Il comma 2 dell'articolo citato definisce le prestazioni occasionali come: *"i rapporti di durata complessiva non superiore a trenta giorni nel corso dell'anno solare con lo stesso committente, salvo che il compenso complessivamente percepito nel medesimo anno solare sia superiore a 5 mila euro"*, e prevede l'esclusione degli stessi dalla normativa del contratto di collaborazione a progetto.

La definizione di prestazione occasionale si è resa necessaria da un lato per evitare gli abusi delle prestazioni occasionali ed i comportamenti elusivi della normativa sui contratti a progetto e dall'altro per delimitare il campo applicativo della norma stessa.

A riguardo, la circolare del Ministero del Lavoro n. 1 del 8 gennaio 2004 specifica: *"[sono escluse] le prestazioni occasionali, intendendosi per tali i rapporti di durata complessiva non superiore a trenta giorni nel corso dell'anno solare con lo stesso committente, salvo che il compenso complessivamente percepito nel medesimo anno solare, sempre con il medesimo committente, sia superiore a 5 mila Euro. Si tratta di collaborazioni coordinate e continuative per le quali, data la loro limitata "portata", si è ritenuto non fosse necessario il riferimento al progetto e, dunque, di sottrarle dall'ambito di applicazione della nuova disciplina"*.

Lo stesso articolo 61 al comma 3 prevede che *"sono escluse dal campo di applicazione del presente capo (Capo I - Lavoro a Progetto e*



Lavoro Occasionale) le professioni intellettuali per l'esercizio delle quali è necessaria l'iscrizione in appositi albi professionali, esistenti alla data di entrata in vigore del presente decreto legislativo”.

La circolare ministeriale sopracitata, oltre ad escludere dall’ambito applicativo della norma le prestazioni rese dai professionisti iscritti ad appositi albi professionali, sancisce che *“La disciplina che emerge dall'art. 61 è, come detto, finalizzata a impedire l'utilizzo improprio o fraudolento delle collaborazioni coordinate e continuative. Al di fuori del campo di applicazione dell'art. 61 si collocano, con tutta evidenza, fattispecie che non presentano significativi rischi di elusione della normativa inderogabile del diritto del lavoro”.*

Risulta evidente che l’esclusione individuata per i professionisti iscritti ad un albo deve intendersi, al pari della esclusione delle prestazioni occasionali, come volontà del legislatore di limitare l’ambito applicativo della norma. Allo stesso tempo, escludendo i professionisti iscritti ad un albo dall’ambito applicativo dei contratti a progetto, non trovano applicazione i limiti delle prestazioni occasionali individuati nel comma 2 dell’articolo 61. **Ne consegue che i professionisti iscritti ad albi possono effettuare prestazioni occasionali anche superando i limiti individuati nel comma 2 dell’articolo 61.**

A conferma di quanto dichiarato la stessa circolare ribadisce che: *“sia l'introduzione nel nostro ordinamento della fattispecie dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa nella modalità a progetto sia la previsione di apporti di collaborazione coordinata e continuativa a carattere occasionale ex art. 61, comma 2, del d.lgs. n. 276/03, non hanno certamente comportato l'abrogazione delle disposizioni del contratto d'opera di cui all'art. 2222 e ss. del codice civile. Ne consegue che, ad esempio, nel caso di un prestatore d'opera che superi, nei rapporti con uno stesso committente, uno dei due limiti previsti dall'art. 61, comma 2, del d. lgs. n. 276/03, non necessariamente dovrà veder qualificato il proprio rapporto come collaborazione a progetto o a programma, ben potendosi verificare il caso che quel prestatore abbia reso una o più prestazioni d'opera ai sensi dell'art. 2222 e seguenti del codice civile”.*

A rafforzare tale interpretazione è intervenuto il legislatore attraverso l’interpretazione autentica riportata nel comma 27 dell’articolo



1 della legge 92 del 28 giugno 2012 che indica come *“La disposizione concernente le professioni intellettuali per l'esercizio delle quali è necessaria l'iscrizione in albi professionali, di cui al primo periodo del comma 3 dell'articolo 61 del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, si interpreta nel senso che l'esclusione dal campo di applicazione del capo I del titolo VII del medesimo decreto riguarda le sole collaborazioni coordinate e continuative il cui contenuto concreto sia riconducibile alle attività professionali intellettuali per l'esercizio delle quali è necessaria l'iscrizione in appositi albi professionali. In caso contrario, l'iscrizione del collaboratore ad albi professionali non è circostanza idonea di per sé a determinare l'esclusione dal campo di applicazione del suddetto capo I del titolo VII”*.

La relazione illustrativa sul comma in oggetto riporta che *“Il comma 27, infine, reca una norma di interpretazione autentica (con effetto, quindi, retroattivo) dell'articolo 61, comma 3, del decreto legislativo n. 276 del 2003, volta a chiarire che le norme che disciplinano il lavoro a progetto e il lavoro occasionale non si applicano alle sole prestazioni professionali riconducibili alle attività per l'esercizio delle quali è necessaria l'iscrizione in appositi albi, ferma restando la possibilità per i professionisti abilitati di svolgere, sotto forma di collaborazione coordinata e continuativa, attività diverse da quelle per le quali è necessaria l'iscrizione”*.

Dalla lettura del testo normativo e della relazione illustrativa emerge come il legislatore abbia voluto definire l'esclusione dall'ambito applicativo della norma (la 276/03), indicando come siano escluse non i professionisti iscritti ad albo in quanto tali (criterio soggettivo) ma le attività dagli stessi esercitate (criterio oggettivo).

Alla luce di quanto riportato, è possibile affermare che **non esiste attualmente una normativa civilistica che precluda ai professionisti le prestazioni di natura occasionale e che gli stessi potrebbero effettuare prestazioni occasionali di qualsiasi importo o durata superando i limiti dettati dal comma 2 dell'articolo 61 della Dlgs 276/03.**



2. Normativa fiscale

Avendo definito il quadro normativo delle prestazioni occasionali per i professionisti iscritti ad albi secondo la normativa civilistica, è necessario individuare se esistono e quali sono i limiti imposti dalla normativa fiscale rispetto alle stesse.

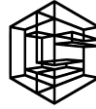
La normativa fiscale, al fine di individuare il corretto inquadramento della prestazione occasionale in termini di imposte dirette ed indirette, pone l'attenzione sulla modalità di svolgimento delle prestazioni, richiedendo che la stessa sia svolta, sebbene non in esclusiva, con abitualità. Nel caso sia presente il requisito dell'abitualità, i redditi prodotti sono considerati come redditi da lavoro autonomo, per cui saranno trattati ai sensi dell'articolo 53 e seguenti del D.P.R. 917/86 per quanto concerne le imposte dirette, mentre saranno operazioni imponibili IVA ai sensi dell'art. 5 del D.P.R. 633/72.

Il sopracitato articolo 53 del D.P.R. 917/86 sancisce che: *“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, ancorché 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”*.

L'articolo 5 del D.P.R. 633/72, relativo all'imponibilità delle operazioni ai fini IVA riporta che: *“Per esercizio di arti e professioni si intende l'esercizio per **professione abituale, ancorché non esclusiva**, di qualsiasi attività di lavoro autonomo da parte di persone fisiche ovvero da parte di società semplici o di associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata delle attività stesse”*.

In entrambi gli articoli sopracitati viene indicato come il presupposto dell'abitualità delle attività svolte sia condizione necessaria per assoggettare le stesse alle normative fiscali.

L'esistenza dell'abitualità nello svolgimento di una attività di lavoro autonomo sussiste ogniqualvolta un soggetto ponga in essere **con**



regolarità, sistematicità e ripetitività una pluralità di atti economici coordinati e finalizzati al raggiungimento di uno scopo, con esclusione quindi delle ipotesi di atti economici posti in essere in via meramente occasionale (risoluzione ministeriale 24 novembre 1988 n. 550326).

Nel caso in cui, invece, vengano posti in essere atti che abbiano i requisiti **dell'eventualità, della secondarietà e dell'episodicità**, non si realizza il presupposto soggettivo dell'abitudine della prestazione e di conseguenza la stessa non è configurabile come lavoro autonomo ai sensi della normativa sopra citata.

Per le prestazioni di lavoro autonomo occasionali, la risoluzione n. 362012/77, rispetto alle prestazioni svolte da avvocati e commercialisti nei processi arbitrali (istituiti in base alle leggi della Regione Lazio n. 12 del 1973 e n. 33 del 1975), precisava che erano escluse dal campo di applicazione dell'IVA le prestazioni meramente occasionali rese da persone fisiche, **tranne** nel caso non si trattasse di **soggetti iscritti in albi**, ruoli o elenchi professionali.

La stessa risoluzione riportava che: *“In tale ultima ipotesi, peraltro, ai fini dell'assoggettabilità al tributo della prestazione è necessaria una diretta correlazione tra l'albo, ruolo o elenco di appartenenza e la prestazione stessa, nel senso che questa venga resa in quanto vi sia l'iscrizione in detti albi”*.

Con lo stesso orientamento si è espressa la Corte di Cassazione con la sentenza n. 2997 del 27 marzo 1987, sul caso dei consulenti tecnici nominati dal giudice civile ed iscritti ad appositi albi. Nella sentenza viene dichiarato che: *“si rileva che l'abitudine dell'esercizio professionale, non identificabile con la sua esclusività (come espressamente ribadisce il citato art. 5), è insita nella volontaria iscrizione del professionista nell'albo dei consulenti tecnici, costituente titolo per l'affidamento di compiti in modo ricorrente, secondo criteri di rotazione, non in via meramente occasionale o saltuaria”*.

Con orientamento parzialmente diverso si è espressa l'Agenzia delle Entrate con la più recente risoluzione n. 42/E del 12 marzo 2007.



La risoluzione individua il trattamento fiscale ai fini Irpef ed IVA di un medico dipendente di una struttura pubblica che svolge, dietro autorizzazione, attività di lavoro autonomo di consulenza medico legale.

Nel caso in specie l’Agenzia afferma che *“si ritiene che qualora l’attività di consulenza abbia finalità assicurative o amministrative, e sia svolta con carattere di abitudine da parte del professionista, il relativo reddito (ritratto da un’attività tipicamente libero-professionale) dovrà essere assoggettato al regime proprio del reddito di lavoro autonomo, di cui all’art. 53 del Tuir. Risulta pertanto applicabile, in tale caso, la disciplina prevista per i redditi di natura professionale dell’art. 54 del Tuir, che implica, ovviamente, dal punto di vista dell’imposta sul valore aggiunto, il necessario possesso della partita Iva. Nel caso in cui, invece, **l’attività di consulenza medico-legale sia prestata in maniera occasionale i relativi onorari saranno qualificati come redditi diversi, di cui all’art. 67, comma 1, lettera l), del Tuir, in quanto trattasi di compensi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente. In tale ultima ipotesi, attesa la mancanza di abitudine nell’esercizio dell’attività, le operazioni restano escluse dal campo di applicazione dell’Iva per carenza del presupposto soggettivo. Ne deriva che il medico dipendente, in rapporto esclusivo, dell’azienda sanitaria ospedaliera, qualora intenda effettuare solo in via occasionale prestazioni medico-legali in forza di autorizzazioni specifiche dell’ente, non è obbligato all’apertura della partita Iva”**.*

In quest’ultima circolare, l’Agenzia delle Entrate, nell’effettuare la distinzione tra attività professionale ed occasionale, pone l’attenzione sull’abitudine o meno della prestazione senza prendere in considerazione l’iscrizione all’albo dei medici e tanto meno che la prestazione sia effettuata su materie per le quali il soggetto è iscritto all’albo.

In considerazione dell’ultimo orientamento di prassi, è possibile affermare che l’iscrizione ad un albo professionale non sia condizione sufficiente a ricomprendere la prestazione professionale tra i redditi di lavoro autonomo e l’assoggettamento degli stessi all’IVA. Bisognerà concretamente valutare, caso per caso, se sussistono i requisiti di abitudine ovvero se il professionista abbia compiuto una pluralità di atti



economici coordinati e finalizzati al raggiungimento di uno scopo. Ovviamente, l'iscrizione ad un albo professionale può essere ritenuto un idoneo presupposto all'abitudine delle prestazioni, ma di per sé non sarà sufficiente laddove esistano altri elementi che dimostrino il contrario (come ad esempio lo svolgimento di una attività di lavoratore dipendente).

Alla luce di quanto esposto, è possibile affermare che i limiti previsti dalla normativa fiscale, circa la possibilità per un soggetto iscritto ad un albo professionale, di poter svolgere una prestazione professionale di natura occasionale senza che la stessa sia configurabile come reddito di natura professionale, e quindi con la necessità di apertura di una partita IVA, non siano legati alla durata della prestazione o ad un ammontare del corrispettivo pattuito, ma siano collegati al requisito soggettivo dell'abitudine o meno della prestazione effettuata.



3. Normativa previdenziale

La normativa previdenziale sulle prestazioni professionali di natura occasionale svolte da soggetti iscritti ad albi professionali, riprendendo quanto riportato nella circolare n. 1 del Ministero del Lavoro dell'8 gennaio 2004, individua nella circolare n. 9 del 22 gennaio 2004 come soggetti obbligati al versamento dei contributi alla gestione separata anche i professionisti iscritti ad albi professionali.

Infatti la citata circolare riporta che: *“in presenza dei requisiti già previsti dalla disciplina fiscale e previdenziale, il versamento dei contributi previdenziali continua ad essere obbligatorio in riferimento alle collaborazioni dei professionisti iscritti agli albi”*.

Tale obbligatorietà ed i suoi limiti sono individuati nel testo modificato, in fase di conversione dell'articolo 44 del D. L. 326/03, dove al comma 2 viene aggiunto 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”*.

Dalla lettura del testo normativo e della circolare INPS citata, si desume che la normativa previdenziale non pone dei limiti alle prestazioni occasionali rese dai professionisti iscritti ad albi, e prevede, nel caso del superamento del tetto di reddito annuo di € 5.000 derivante da queste attività, l'imponibilità a contribuzione della quota eccedente il limite previsto.



4. Conclusioni

Da questa breve analisi dei riferimenti normativi sul lavoro autonomo e sulle prestazioni professionali rese in forma occasionale da professionisti iscritti ad albi è possibile giungere alle seguenti conclusioni:

- è possibile per un professionista iscritto ad un albo effettuare prestazioni professionali occasionali, senza alcun vincolo in termini di importo o di durata;
- affinché tali prestazioni siano configurabili come occasionali devono essere non abituali, ovvero dovranno avere il carattere **dell'eventualità, della secondarietà e dell'episodicità** della prestazione effettuata;
- il reddito derivante da tali prestazioni, se superiore a € 5.000, sarà soggetto a contribuzione previdenziale per la parte eccedente il limite indicato.