

## Professionisti e fisco (Aspetti generali)

### Lavoro autonomo

Dal punto di vista fiscale le attività professionali e artistiche rientrano fra le attività di lavoro autonomo, le quali includono le seguenti categorie:

- 1) Attività esercitate da **professionisti e artisti abituali** (con obbligo di partita Iva);
- 2) Utilizzazione economica di **diritti d'autore**, brevetti, opere dell'ingegno e simili;
- 3) Apporto di solo lavoro nelle **associazioni in partecipazione**;
- 4) Attività **occasionali** di lavoro autonomo.

### Attività del professionista o artista con partita Iva

Si tratta delle attività svolte dalle persone fisiche che esercitano per **professione abituale**, anche se non esclusiva, **arti o professioni**, in forma individuale o associata.

Sono soggette ai seguenti **adempimenti**:

- apertura della partita Iva ed altri obblighi di inizio attività;
- tenuta della contabilità fiscale;
- dichiarazioni periodiche Iva;
- modello Unico (Iva, redditi (quadro E sez.1), Irap, sostituti d'imposta);
- obblighi previdenziali (Cassa previdenza o INPS gestione separata);
- obblighi in qualità di datore di lavoro.

### Utilizzazione economica diritti d'autore e di inventore

Si tratta dell'utilizzazione economica, da parte dell'autore o inventore, di **opere dell'ingegno, brevetti** industriali e processi, formule, informazioni relativi a know how industriale, commerciale, scientifico, se non conseguiti nell'esercizio di imprese.

Autori e inventori sono soggetti unicamente alla **dichiarazione dei redditi** (modello Unico - quadro E sez.2, o mod. 730).

### Apporto di solo lavoro nelle associazioni in partecipazione

Si tratta delle attività svolte nell'ambito delle associazioni in partecipazione, disciplinate dall'art.2549 e seguenti del c.c., quando l'apporto dell'associato è costituito da solo lavoro.

L'associato è tenuto unicamente alla presentazione della **dichiarazione dei redditi** (modello Unico - quadro E sez.2, o mod. 730).

A decorrere dal 2004 è stato introdotto anche l'**obbligo contributivo Inps** con l'istituzione di una apposita gestione separata.

### Attività occasionale di lavoro autonomo

I soggetti che svolgono occasionalmente attività di lavoro autonomo, e che quindi non rientrano nelle categorie precedenti, devono solo dichiarare il relativo reddito nella dichiarazione dei redditi (modello Unico quadro L, o mod. 730).

A decorrere dal 2004 è stato introdotto anche l'obbligo contributivo Inps con l'istituzione di una apposita gestione separata, nei casi in cui il reddito imponibile sia superiore al minimo fissato dalla normativa.

## Professionisti e codice civile

(Aspetti generali)

### Professionista e albi professionali

Professionista è colui che svolge una attività che ha per oggetto una **prestazione d'opera intellettuale**. Per l'esercizio di talune professioni la legge prevede espressamente l'iscrizione in **appositi albi o elenchi professionali**. Altri albi, oltre a quelli sotto elencati, possono essere istituiti con apposita legge.

### **Principali categorie con albo professionale**

- agenti di cambio	- enologi	- ostetriche
- agrotecnici	- farmacisti	- periti agrari
- architetti	- geologi	- periti industriali
- assistenti sociali	- geometri	- psicologi
- attuari	- giornalisti	- ragionieri e periti commerciali
- avvocati e procuratori	- guide alpine	- tecnici di radiologia medica
- biologi	- infermieri professionali	- tecnologi alimentari
- chimici	- ingegneri	- terapisti riabilitazione non vedenti
- consulenti del lavoro	- maestri di sci	- veterinari
- dottori agronomi e forestali	- medici chirurghi	
- dottori commercialisti	- notai	
	- odontoiatri	

### Forma del contratto

Il contratto di prestazione d'opera intellettuale non richiede forma particolare; può essere scritto o verbale.

### Esecuzione dell'opera

Il professionista deve eseguire **personalmente** l'incarico assunto. Può tuttavia avvalersi, sotto la propria direzione e responsabilità, di **sostituti e ausiliari**, se ciò è consentito dal contratto o dagli usi e non è incompatibile con l'oggetto della prestazione.

### Compenso, spese e acconti

Il compenso è quello **convenuto** dalle parti, ovvero se non convenuto, quello determinato secondo le **tariffe professionali** (che ogni professionista iscritto ha l'obbligo di rispettare).

Quando l'esercizio di una attività professionale è condizionato alla iscrizione in un albo o elenco, la prestazione eseguita da chi non è iscritto **non gli dà diritto al compenso**.

La cancellazione dall'albo o elenco risolve il contratto in corso, salvo il diritto del professionista al rimborso delle spese sostenute e a un compenso adeguato all'utilità del lavoro compiuto.

Il cliente, salvo diversa pattuizione, deve **anticipare al professionista** le spese occorrenti al compimento dell'opera e corrispondere acconti sul compenso.

### Divieto di ritenzione

Il professionista **non può ritenere le cose e i documenti** ricevuti, se non per il periodo strettamente necessario alla tutela dei propri diritti secondo le leggi professionali.

### Responsabilità del professionista

Se la prestazione implica la soluzione di **problemi tecnici di speciale difficoltà**, il professionista non risponde dei danni, se non in caso di dolo o di colpa grave.

### Recesso

Il cliente può recedere dal contratto, rimborsando al professionista le **spese sostenute** e pagando il **compenso per l'opera svolta**.

Il professionista può recedere dal contratto per giusta causa, e comunque in modo da evitare pregiudizio al cliente. In tal caso egli ha diritto al rimborso delle spese e al **compenso** per l'opera svolta, **in base al**

## Esercizio in comune dell'attività professionale

### Casi possibili

I professionisti possono svolgere la propria attività **individualmente** o **congiuntamente** con altri professionisti. L'esercizio congiunto può assumere le seguenti forme:

- 1) **comunione d'uso** per i beni utilizzati congiuntamente, e **divisione delle spese** comuni;
- 2) **società fra professionisti** (vedi di seguito le alternative possibili).

## 1) Divisione delle spese e uso comune dei beni

### Forma giuridica

Se più professionisti intendono solo ripartire delle spese e usare dei beni in comune non è necessario stipulare alcun atto societario, in quanto ogni professionista esercita **la propria attività individualmente**, con un proprio numero di partita Iva.

La regolamentazione dei rapporti interni tra i professionisti avviene principalmente secondo uno dei due **metodi alternativi** di seguito indicati. Si veda inoltre lo specifico capitolo sui rimborsi spese da altri professionisti.

### 1) Contratti stipulati individualmente (metodo prevalente)

I singoli professionisti utilizzano servizi relativi a **contratti stipulati individualmente** da un professionista (ad. es.: il professionista Verdi, che lavora negli stessi uffici del professionista Rosa, ha stipulato il contratto di affitto dei locali mentre il professionista Rosa ha stipulato quello dei servizi telefonici).

In tal caso il professionista cui è intestato il contratto dei servizi, emetterà **fattura per rimborso spese** della quota a carico dell'altro professionista.

E' possibile stipulare **apposito contratto** con il quale il professionista intestatario del contratto si impegna a fornire il servizio anche al collega contro il rimborso di una quota determinabile in base ai criteri pattuiti dalle parti.

I singoli professionisti utilizzano attrezzature e altri beni acquistati singolarmente da un professionista (ad. es., il professionista Verdi usa lo stesso computer utilizzato e acquistato dal professionista Rosa); anche in tal caso è necessario che quest'ultimo emetta **fattura per l'utilizzo del computer** al collega.

### 2) Cointestazione dei contratti (più raro)

I professionisti cointestano i contratti di servizi (telefono, locazione, ecc.), nonché i beni acquistati dagli stessi; le spese vengono quindi **ripartite in parti eguali**, salvo diverso accordo delle parti.

Ogni singolo professionista **detrae solo la propria quota di Iva** e potrà **dedurre solo la propria quota di spesa**, effettuando le registrazioni relative sulla base della copia dei documenti; non è quindi necessaria **alcuna fatturazione interna** fra i professionisti.

### Divieto fiscale di compensazione delle spese

Non è fiscalmente ammesso che più professionisti che esercitano l'attività individualmente si suddividano l'intestazione dei contratti dei servizi senza che gli stessi effettuino una **ripartizione delle spese con reciproca emissione di fattura**.

Ad esempio, non è ammesso che il professionista Verdi sia intestatario del contratto relativo all'affitto dei locali e che il professionista Rossi sia intestatario del contratto relativo ai servizi telefonici, senza che fra gli stessi vi sia un reciproca emissione di fattura per il rimborso della quota di spese imputabili all'altro professionista.

## 2) Società fra professionisti

### Tipi di società fra professionisti

I professionisti possono costituire fra loro principalmente due tipi di società:

- a) studio associato per **l'esercizio della professione** (di tutta o di una parte dell'attività professionale);
- b) **società di servizi**, per fornire ai professionisti i servizi necessari per esercitare la loro attività.

### Studio associato "totale"

In tal caso i professionisti costituiscono uno studio che ha per oggetto **l'esercizio in forma associata di tutta la loro attività professionale**; tutti i costi e tutti i compensi vengono intestati allo studio associato.

### Studio associato limitato

E' possibile costituire uno studio associato in cui i singoli soci svolgono solamente **una parte della propria attività professionale**, essendo l'altra parte esercitata individualmente, ovvero in altri studi associati.

In tal caso allo studio associato sono intestate le fatture dei compensi nonché delle spese riguardanti la sola attività professionale esercitata in forma associata.

Qualora negli stessi locali oltre allo studio associato svolgano la propria attività singolarmente altri professionisti, questi ultimi emetteranno le fatture per le attività svolte singolarmente. Lo studio associato dovrà emettere al singolo professionista **fattura per il rimborso delle spese** relative ai beni e ai servizi usufruiti e utilizzati dallo stesso, in quanto derivanti da contratti o beni intestati allo studio associato.

### Società di servizi o di mezzi

E' frequente la costituzione di società che abbiano come oggetto quello di **fornire ai singoli professionisti i servizi** (telefono, segreteria, affitto, beni strumentali, energia elettrica, ecc.) necessari per l'esercizio della loro attività professionale, sia individuale che associata.

In tal caso la società non può essere classificata come studio associato fra professionisti, in quanto ha per oggetto una **attività d'impresa** e non una attività professionale; deve quindi rivestire una forma giuridica tipica per tali attività: Snc, Sas, Srl, ecc..

### Professionisti e società commerciali

Non è più vietato (c.d. legge Bersani) lo svolgimento di attività professionali in forma di società commerciale (**Snc, Sas, Srl o Spa**). Tuttavia allo stato attuale mancano ancora le norme attuative che, nell'ambito della generale riforma delle professioni, dovrebbe dare indicazioni sull'applicazione operativa della norma.

## Studio Associato

(Società semplice o associazione fra professionisti)

### Caratteristica dello studio associato

Lo studio associato viene per lo più considerato una società semplice (ovvero un'associazione) fra professionisti, che ha per oggetto l'esercizio **in forma associata di un'attività professionale**; pertanto i professionisti assumono incarichi, effettuano prestazioni, stipulano contratti, acquistano beni per mezzo dello studio associato, il quale è l'unico intestatario di tutta l'attività e di tutti i beni.

### Denominazione dello studio

Le persone in possesso dei necessari titoli, che si associano per l'esercizio della professione, **devono usare** nella **denominazione** dello studio e nei rapporti con i terzi esclusivamente la dizione di "**Studio tecnico, legale, commerciale, ecc.**" seguita dal nome, cognome e titolo professionale dei singoli associati. Tale prescrizione non vale per le professioni per le quali non è previsto un albo, né per le società semplici fra artisti.

### Responsabilità dei soci verso i terzi

I soci di uno studio associato fra professionisti o artisti, rispondono **illimitatamente e solidalmente** per le obbligazioni sociali. I creditori dello studio associato devono prima rivalersi sul patrimonio dello studio e, nel caso in cui questo sia insufficiente, possono rivalersi sul patrimonio dei singoli soci. Eventuali limitazioni alla responsabilità di uno o più soci devono essere rese **note e accettate** dal terzo (cliente, fornitore, creditore, ecc.).

### Comunicazione all'Ordine

La costituzione di uno studio associato deve essere **notificato all'Ordine** cui il professionista appartiene. Tale adempimento non è ovviamente necessario per le attività professionali per le quali non esiste l'obbligo di iscrizione all'Albo.

### Società di engineering

Le società di engineering sono costituite per lo più in forma di **società di capitali (Srl, Spa)** con soci non necessariamente professionisti. Tali società utilizzano l'attività di professionisti dipendenti, al fine di realizzare un progetto, un'opera e non si limitano a fornire al cliente una mera attività professionale tipica di un architetto o di un ingegnere, ma assumono in proprio il rischio per **l'esecuzione e la realizzazione** di un progetto.

### Amministrazione e rappresentanza

L'amministrazione dello studio associato è generalmente affidata a tutti i soci disgiuntamente per gli atti di ordinaria amministrazione e congiuntamente per gli atti di straordinaria amministrazione. Di solito per quest'ultima è preferibile che le delibere siano prese a maggioranza numerica dei soci-amministratori, ivi compresa l'assunzione degli incarichi professionali.

### Compensi e ripartizione degli utili

I compensi relativi all'attività professionale svolta dai professionisti associati devono essere riscossi dallo studio associato, così come quest'ultimo deve sostenere le relative spese.

I criteri per la ripartizione degli utili devono essere fissati nello statuto societario.

Di solito si adotta uno dei seguenti **criteri**:

- ripartizione secondo una percentuale fissa predeterminata;
- ripartizione secondo una percentuale fissa predeterminata e una percentuale variabile stabilita sulla base di criteri accettati dai soci (ad esempio, in proporzione all'attività svolta da ciascun socio, valutata sulla base del volume d'affari o delle ore lavorate, ecc.).

### Trasferibilità delle quote e ingresso di nuovi soci

Di norma è ammesso il trasferimento della quota da un socio ad altri solo con il consenso unanime dei soci.

### Recesso o morte del socio

Di norma è prevista la possibilità del recesso da parte del socio; in tal caso si fissa già nello statuto un termine sia per l'esercizio del diritto di recesso, sia per la liquidazione della quota al socio receduto. Tali termini di solito sono fissati in modo da non mettere in difficoltà lo studio associato, consentendo un congruo periodo di tempo per il pagamento della quota del socio receduto.

In caso di morte del socio **gli eredi non possono subentrare** nello studio, ma hanno diritto alla liquidazione della quota in base alla situazione patrimoniale relativa alla data del decesso.

### Esclusione del socio

L'esclusione avviene di diritto in caso di cancellazione dall'Albo professionale o di condanna penale che comporti l'interdizione dai pubblici uffici.

Gli altri casi di esclusione avvengono di norma in conseguenza di gravi inadempienze nei confronti dello statuto o di norme deontologiche.

Anche in questo caso il socio escluso ha diritto alla liquidazione della propria quota.

## Credito d'imposta aggregazioni professionali

(Art. 1, commi da 70 a 76, L. 24.12.2007 n. 244)

### Credito d'imposta

Agli studi professionali associati o alle altre entità giuridiche, anche in forma societaria, risultanti dalle aggregazioni di **almeno 4 ma non più di 10 professionisti** effettuate **nel periodo 1.1.2008 – 31.12. 2010**, per i costi sostenuti a partire dalla data in cui l'operazione di aggregazione risulta effettuata e nei successivi 12 mesi, è attribuito un credito d'imposta di importo pari al **15 %** dei costi sostenuti per:

- **acquisizione**, anche mediante locazione finanziaria, di
  - a) **beni mobili ed arredi specifici**, attrezzature informatiche, macchine d'ufficio, impianti ed attrezzature varie;
  - b) **programmi informatici** e brevetti concernenti nuove tecnologie di servizi.
- **ammmodernamento, ristrutturazione e manutenzione degli immobili** utilizzati, che per le loro caratteristiche sono imputabili ad incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono.

### Medici convenzionati con il SSN

Per le specifiche esigenze di organizzazione dei servizi di medicina primaria, i limiti minimo e massimo del numero di professionisti interessati all'operazione di aggregazione possono essere elevati con **decreto ministeriale**.

### Condizioni

Il credito d'imposta spetta a condizione che tutti i soggetti partecipanti alle operazioni di aggregazione esercitino l'attività professionale **esclusivamente all'interno della struttura** risultante dall'aggregazione, ovvero, per i servizi di medicina primaria, alle condizioni specificatamente stabilite dal decreto ministeriale e **non si applica** alle strutture che in forma associata si limitano ad eseguire attività meramente strumentali per l'esercizio dell'attività professionale.

### Utilizzazione

Il credito d'imposta indicato nella relativa dichiarazione dei redditi è **utilizzabile solo in compensazione**.

### Modalità di attuazione

Con apposito decreto ministeriale saranno determinate le **modalità di attuazione** nonché specifiche cause di revoca, totale o parziale del credito d'imposta e di applicazione delle sanzioni, anche nei casi in cui, nei 3 anni successivi all'aggregazione, il numero dei professionisti associati si riduca in modo significativo rispetto a quello esistente dopo l'aggregazione.